



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau H.M., O., vertreten durch Herrn D.F., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 10. April 2007 betreffend Schenkungssteuer für den Erwerb von Herrn J.H. entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 27. Dezember 2006 schlossen Herr J.H. und Frau M.H. mit ihrem Sohn, Herrn E.H., und ihrer Schwiegertochter, Frau H.M., der Berufungswerberin, einen Übergabsvertrag ab. Mit diesem Vertrag wurde von den Übergebern Herrn J.H. und Frau M.H. der diesen je zur Hälfte gehörige land- und forstwirtschaftliche Betrieb bestehend aus der Liegenschaft Einlagezahl 1 und einem mit dieser Stammsitzliegenschaft verbundenen Anteilsrecht an der agrargemeinschaftlichen Liegenschaft Einlagezahl 2 an die Übernehmer Herrn E.H. und Frau H.M. übergeben. Der Einheitswert für den landwirtschaftlichen Betrieb beträgt € 5.087,10 und für den Agraranteil € 41,84. Der Wohnungswert beträgt € 19.476,32. Als Gegenleistung haben sich die Übergeber auf deren beider Lebensdauer Wohn- und Ausnahmsrechte ausbedungen.

Für den Erwerb von Herrn J.H. wurde der Berufungswerberin vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien neben einer Grunderwerbsteuer mit Bescheid vom 10. April 2007 eine Schenkungssteuer in der Höhe von € 1.024,96 vorgeschrieben.

Für die Schenkung wurde der Wert der Grundstücke mit € 8.908,54 errechnet. Dabei wurde vom anteiligen dreifachen Einheitswert der übrigen Grundstücke in der Höhe von € 14.607,24

die auf diese Grundstücke entfallende anteilige Gegenleistung in der Höhe von € 5.698,69 abgezogen.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung vom 8. Mai 2007 wurde vorgebracht, dass das Wohnrecht unrichtig bewertet wurde. Die Gesamtgegenleistung wurde in der Berufung mit € 82.548,03 errechnet.

Mit Berufungsvorentscheidung (Zustellung ohne Zustellnachweis) vom 16. Mai 2007 wurde der Berufung vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien stattgegeben und der Schenkungssteuerbescheid aufgehoben.

In der beim Verwaltungsgerichtshof am 28. November 2007 eingelangten Säumnisbeschwerde macht die Berufungserberin die Verletzung der Entscheidungspflicht hinsichtlich der von ihr eingebrachten Berufung vom 8. Mai 2007 geltend. Durch die Nichterledigung der Berufung vom 8. Mai 2007 sei die Berufungserberin in ihrem Recht auf Entscheidung innerhalb von sechs Monaten verletzt.

Dazu hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 27. November 2008, Zlen. 2007/16/0207, 0214 bis 0220, ausgeführt:

„Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekannt gegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, - von den im Beschwerdefall nicht interessierenden Fällen des § 97 Abs. 3 BAO abgesehen - durch Zustellung.“

Nach § 98 BAO in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Fassung des Bundesgesetzes BGBI. Nr. 201/1982 waren Zustellungen, soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt war, nach dem Zustellgesetz vorzunehmen.

Gemäß § 5 des Zustellgesetzes (ZustG) idF des Bundesgesetzes BGBI. I Nr. 10/2004 wird die Zustellung von der Behörde angeordnet, deren Dokument zuzustellen ist. Sie hat - soweit dies notwendig ist - in geeigneter Form nach § 5 Z 3 leg. cit. u.a. zu bestimmen, ob die Zustellung mit oder ohne Zustellnachweis zu erfolgen hat.

Wurde die Zustellung ohne Zustellnachweis angeordnet, wird das Dokument nach § 26 Abs. 1 ZustG in der zitierten Fassung zugestellt, indem es in den für die Abgabestelle bestimmten Briefkasten (Briefeinwurf, Hausbrieffach) eingelegt oder an der Abgabestelle zurückgelassen wird. Die Zustellung gilt nach § 26 Abs. 2 leg. cit. als am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan bewirkt. Im Zweifel hat die Behörde die Tatsache und den Zeitpunkt der Zustellung von Amts wegen festzustellen.

Die rechtswirksame Erlassung der in Rede stehenden Berufungsvorentscheidungen und als Voraussetzung dafür die erfolgte Zustellung dieser Bescheide stellen ein Prozesshindernis (negative Prozessvoraussetzung) für das vorliegende Verfahren über die von den Beschwerdeführern erhobene Säumnisbeschwerde dar, dessen Vorliegen der Verwaltungsgerichtshof von Amts wegen zu prüfen hat. Zu diesem Zweck wurde der damalige Parteienvertreter der Beschwerdeführer, der Notar Dr. K., vom Bezirksgericht auf ein vom Verwaltungsgerichtshof nach § 36 Abs. 9 VwGG gestelltes Ersuchen als Zeuge vernommen. Den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens wurde sodann Gelegenheit geboten, zu diesem Beweisergebnis Stellung zu nehmen.

In rechtlicher Hinsicht ist zunächst hervorzuheben, dass § 26 Abs. 2 ZustG lediglich die Vermutung der Zustellung am dritten Werktag nach der Übergabe an das Zustellorgan enthielt. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes führt das Bestreiten eines Empfängers zu Zweifeln, welche die Behörde zur Feststellung der Tatsache der Zustellung verpflichtet (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 26. März 2003, 2001/13/0302). Diese Rechtsprechung ist auch nach der Änderung des § 26 Abs. 2 ZustG durch die Novelle BGBl. I Nr. 10/2004 weiterhin maßgeblich (vgl. das hg. Erkenntnis vom 20. Dezember 2007, 2007/16/0175).

Vor diesem rechtlichen Hintergrund gelangt der Verwaltungsgerichtshof auf Grund des oben dargestellten Vorbringens der Parteien und der Aussagen des vernommenen Zeugen zur Feststellung, dass eine Zustellung der Berufungsvorentscheidungen an den damaligen Zustellungsbeförmächtigten Parteinvertreter der Beschwerdeführer nicht als erwiesen angenommen werden kann.

Diese Feststellung gründet sich auf folgende Erwägungen:

Die belangte Behörde stützt ihr Vorbringen, die in Rede stehenden Berufungsvorentscheidungen wären zugestellt worden, auf den Umstand, dass auf Grund des Vorhandenseins der Ausdrucke der Berufungsvorentscheidungen beim Finanzamt und der maschinellen Verarbeitung in der EDV-Anlage auch ein Ausdruck der Parteiaufertigungen, eine Kuvertierung und eine Übergabe dieser Stücke an die Post hätte erfolgen müssen. Weiters stützt sich die belangte Behörde darauf, dass acht getrennte Bescheide erlassen und in acht getrennte Kuverts eingelegt worden seien. Der Verlust von auf dem Postweg sicher voneinander getrennten Kuverts und nicht nur eines dieser acht Kuverts sei unwahrscheinlich.

Demgegenüber verneinen die Beschwerdeführer und der vernommene Zeuge, der als Empfänger bezeichnete Notar, in dessen Kanzlei die Zustellung erfolgt sein soll, die Berufungsvorentscheidungen erhalten zu haben. Weiters weisen sie auf eine unüblich späte Versendung der Unbedenklichkeitsbescheinigungen durch das Finanzamt hin.

Der Verwaltungsgerichtshof sieht zunächst im Vorhandensein von Ausdrucken der in Rede stehenden Berufungsvorentscheidungen im Akt des Finanzamtes noch keinen Nachweis für einen Ausdruck auch der für die Beschwerdeführer bestimmten Aufertigungen.

Weiters sieht der Verwaltungsgerichtshof im maschinellen Verarbeiten und im maschinellen Kuvertieren keinen Grund, warum nach dem Ausdruck auf Grund eines technischen Fehlers nicht bereits eine Kuvertierung oder eine Weitergabe der kuvertierten Dokumente an die Post unterblieben sein könnte.

Schließlich ist der belangten Behörde zwar einzuräumen, dass nach Übergabe der Post die acht Kuverts getrennt worden sein könnten, doch ist ein Einlangen dieser acht Kuverts am selben Tag beim Zustellpostamt und die Gewahrsame des Zustellorgans über diese acht Kuverts und nach Vorbereitung des Zustellablaufes durch das Zustellorgan ein Zusammenführen dieser acht Kuverts in die dem Notar zuzustellende Post wahrscheinlich. Am Weg zwischen dem Übernehmen der Kuverts durch den Zusteller bis zur Kanzlei des Notars ist ein Abhandenkommen der wohl wieder gemeinsam beförderten Kuverts nicht auszuschließen.

Die Schilderung des vernommenen Notars über seine Kanzleiorganisation im Zusammenhang mit dem Postlauf lässt zwar genauso nicht ausschließen, dass nach Zustellung der in Rede stehenden Berufungsvorentscheidungen diese in der Kanzlei abhanden gekommen wären, verringert aber gerade wegen der Anzahl von acht getrennten Kuverts die Wahrscheinlichkeit eines solchen Verlustes.

Zusammenfassend ist somit ein Unterbleiben des Ausdrucks der Parteiaufertigungen der Berufungsvorentscheidungen oder ein Fehler bei der Kuvertierung denkbar und ist darüberhinaus ein Verlust der Kuverts auf dem Postweg ebenso möglich wie ein Verlust (Verlegen) der Kuverts in der Kanzlei des Notars Dr. K. nach erfolgter Zustellung.

Der Verwaltungsgerichtshof hält es für eher wahrscheinlich, dass acht nach Zustellung in der Kanzlei des Notars Dr. K. verlegte und (zunächst) verlorene Kuverts später (wieder) entdeckt würden als dass solche acht am Weg bis zur Zustellung verloren gegangene Kuverts wiederaufgefunden würden, was im Beschwerdefall mangels (Wieder-)Auffinden der Kuverts dafür spricht, dass diese Kuverts vor der Zustellung abhanden gekommen wären.

Ein Motiv der Beschwerdeführer oder des Notars, die Berufungsvorentscheidungen trotz Zustellung und Kenntnis des Inhaltes als nicht zugestellt zu bezeichnen, ist nicht ersichtlich. So fehlt wegen der der Berufung stattgebenden Entscheidung des Finanzamtes und wegen des Antrages in der Säumnisbeschwerde, der Verwaltungsgerichtshof möge die Abgaben "ausgehend von der in der Berufung angeführten Bemessungsgrundlage neu festsetzen", auch ein mögliches Motiv, die Frist für einen Vorlageantrag versäumt zu haben und eine günstigere Entscheidung als die der Berufungsvorentscheidungen anzustreben.

Die von der belangten Behörde ins Treffen geführte Unterlassung einer Vorlageerinnerung erklärte der als Zeuge befragte Notar glaubhaft damit, dass ihm diese erst mit der UFSG - Novelle 2006, BGBl. I Nr. 143, geschaffene und ab August 2006 geltende Möglichkeit nicht bekannt gewesen sei.

Schließlich widersprach die belangte Behörde auch dem Argument der Beschwerdeführer nicht, Unbedenklichkeitsbescheinigungen würden üblicherweise innerhalb von zwei oder drei Wochen nach Zahlung der Steuer vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern ausgestellt werden, während im Beschwerdefall erst die Unbedenklichkeitsbescheinigungen vom 4. Juli 2008 zugestellt worden seien. Dies spräche dafür, das bei der Bearbeitung des Falles der Beschwerdeführer beim Finanzamt nicht alles reibungslos vonstatten gegangen ist.

Aus all diesen Gründen hält es der Verwaltungsgerichtshof jedenfalls für nicht erwiesen, dass die in Rede stehenden Berufungsvorentscheidungen dem damaligen zustellungsbevollmächtigten Parteinverteilter der Beschwerdeführer, dem Notar Dr. K., zugestellt worden sind.“

Aus diesen Gründen gilt - mangels Vorliegen eines Zustellnachweises – die Berufungsvorentscheidung vom 16. Mai 2007 als nicht zugestellt. Es wurde somit im gegenständlichen Fall eine Berufungsvorentscheidung noch nicht rechtswirksam erlassen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 ErbStG gilt als Erwerb grundsätzlich der gesamte Vermögensanfall. Bei der Bewertung ist auf die einschlägigen Bestimmungen des § 19 ErbStG bedacht zu nehmen.

Nach Absatz 2 dieser Gesetzesstelle ist für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke das Dreifache des Einheitswertes maßgebend, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes (Besondere Bewertungsvorschriften) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird, sofern vom Steuerschuldner nicht nachgewiesen wird, dass der gemeine Wert des Grundstückes zum Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld niedriger ist als der dreifache Einheitswert.

Der Unabhängige Finanzsenat sieht keinen Grund, der Berechnung nicht die in der Berufung berechnete Gesamtgegenleistung in der Höhe von € 82.548,03 (ein Viertel davon =

€ 20.637,01) zugrunde zu legen. Auch das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien ging bei der nicht rechtswirksam erlassenen Berufungsvereinstscheidung von diesem Wert aus.

Werden jemandem mehrere Vermögensgegenstände zugewendet, so bildet dieser Vorgang dann eine Einheit, wenn er nach dem Parteiwillen und den objektiven Gegebenheiten als ein einheitliches Rechtsgeschäft anzusehen ist. In diesem Fall werden nicht zwei isoliert voneinander zu behandelnde Rechtsgeschäfte geschlossen.

Der Übergabsvertrag vom 27. Dezember 2006 ist – objektiv betrachtet – als einheitliches Rechtsgeschäft anzusehen. Schenkungssteuerrechtlich betrachtet kann dieses

Rechtsgeschäft nicht in einen Erwerb der land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke und einen Erwerb der sonstigen Grundstücke aufgespaltet werden. So ist die Gegenleistung in der Höhe von € 20.637,01 den dreifachen Einheitswerten der erworbenen Grundstücke von insgesamt € 18.453,93 (€ 3.846,69 für die land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke und € 14.607,24 für die sonstigen Grundstücke) gegenüber zu stellen. Bei einheitlicher Betrachtung des Rechtsgeschäftes übersteigt die von der Berufungswerberin erbrachte Gegenleistung den steuerlichen Wert der erworbenen Grundstücke und verbleibt somit keine Bemessungsgrundlage für eine Schenkungssteuer.

Es war daher der Berufung Folge zu geben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Wien, am 27. Jänner 2009