



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/0963-W/07

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Lennkh Wolff-Plottegg Urthaler Steuerberatungsgesellschaft, 8010 Graz, Goethestraße 45, vom 22. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 25. Jänner 2007, ErfNr. betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Am 13. Dezember 2000 errichteten Herr Dipl.Ing. Dr. iur. H.L., als Geschenkgeber und Herr Mag. A.L., als Geschenknehmer – dieser in der Folge Berufungswerber (Bw.) genannt, einen Schenkungsvertrag.

Der Geschenkgeber schenkt demnach dem Bw. folgende Vermögenswerte:
Kassenobligationen der Creditanstalt im Nominalwert von € 192.000,--, sowie
ein Sparbuch mit einem Einlagestand von S 389.822,40.

Mit Bescheid vom 25. Jänner 2007 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien ausgehend von der Schenkung der Wertpapiere (Kassenobligationen) zuzüglich eines Vorerwerbes (Liegenschaft) gemäß § 8 Abs. 1 und 4 ErbStG nach Abzug der Steuer für den Vorerwerb (gemäß § 11 ErbStG) Schenkungssteuer im Betrag von € 19.354,37 das entspricht S 266.322,--, fest. Die Schenkung des Sparbuchs wurde gemäß § 15 Abs. 1 Z. 19 ErbStG steuerfrei belassen.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde neben dem Einwand der Bemessungsverjährung gemäß § 207 BAO im Wesentlichen vorgebracht, dass auch hinsichtlich der Kassenobligationen die Befreiung nach § 15 Abs. 1 Z 19 ErbStG zur Anwendung zu kommen habe, da es sich bei den Kassenobligationen um verbrieft Forderungen gegenüber der BA/CA und somit gegenüber einem inländischen Kreditinstitut aus einer Eigenemission dieses Kreditinstitutes handle. Die Ausgestaltung in Form eines Wertpapiere, könne hinsichtlich der Beurteilung, dass es sich hierbei um eine sonstige Forderung gegenüber einem inländischen Kreditinstitut handle nichts ändern.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1. März 2007 wies das Finanzamt die Berufung unter Hinweis auf Erlässe des BMF, die im Zusammenhang mit den Einkommensteuerbestimmungen zur Einhebung der Kapitalertragsteuer stehen, mit der Begründung ab, dass Kassenobligation nicht zu den Forderungen denen ein Bankgeschäft zu Grunde liegt (im Sinne des § 93 Abs. 2 Z. 3b EStG) zählen sondern es sich hierbei um Forderungswertpapiere im Sinne des § 93 Abs. 3 EStG handle und die Schenkung derartiger Forderungswertpapiere nicht unter die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 1 Z. 19 ErbStG falle. Im Weiteren legte das Finanzamt dar, warum die Festsetzung der Steuer innerhalb der Verjährungsfrist erfolgt war.

Mit Schriftsatz vom 13. März 2007 begehrte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

I. Zur Bemessungsverjährung:

Gemäß § 207 Abs. 1 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen der Verjährung.

Nach Abs. 2 leg.cit. beträgt die Verjährungsfrist bei der Schenkungssteuer fünf Jahre.

Die Verjährung beginnt gemäß § 208 Abs. 1 a BAO in den Fällen des § 207 Abs. 2 grundsätzlich mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabeananspruch entstanden ist.

Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabeananspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist gemäß § 209 Abs. 1 leg.cit. um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist.

Wie das Finanzamt bereits in der Berufungsvorentscheidung ausführte begann die Verjährungsfrist im gegenständlichen Fall mit Ablauf des 31. 12. 2000 und endete am 31. 12. 2005. Eine Anfrage an den Rechtsnachfolger des Geschenkgebers im Zuge der Erledigung des Verlassenschaftsverfahrens nach Dipl.Ing. Dr. iur. H.L. im Jahr 2005 ob eventuell Vorschenkungen durch den Erblasser stattgefunden hatten, wurde mit Schreiben vom 30. Jänner 2006 beantwortet und brachte zu Tage, dass die gegenständliche Schenkung stattgefunden hatte. Zur weiteren Klärung des Sachverhaltes hinsichtlich dieser Schenkung führte das Finanzamt in der Folge noch am 13. 2. 2006 ein Telefonat mit dem Vertreter des Erben, dem noch eine weitere Stellungnahme des Vertreters zu dieser Frage folgte. Damit aber steht fest, dass die Verjährungsfrist mehrmals unterbrochen und letztlich bis zum Ablauf des 31. 12. 2007 verlängert wurde. Damit erging der gegenständliche Bescheid vom 25. Jänner 2007 betreffend die Festsetzung der Schenkungssteuer jedenfalls innerhalb der Bemessungsverjährungsfrist.

II. Zur Schenkungssteuer:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer. Nach § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts sowie nach Z 2 dieser Bestimmung jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Im Berufungsfall steht fest, dass mit Vertrag vom 13. Dezember 2000 u.a. Kassenobligationen übergeben wurden und dass damit ein grundsätzlich der Schenkungssteuer unterliegender Tatbestand erfüllt wurde.

Strittig ist jedoch die Anwendung der Befreiungsbestimmung nach § 15 Abs. 1 Z 19 ErbStG.

Durch Art II des Bundesgesetzes BGBl I 2000/42 wurde die Befreiungsbestimmung nach Z 19 des § 15 Abs. 1 ErbStG mit Wirksamkeit vom 8. Juli 2000 eingefügt und lautet in der Fassung des genannten Bundesgesetzes:

"§ 15. (1) Steuerfrei bleiben außerdem ...

Z 19: Schenkungen unter Lebenden und Zweckzuwendungen (§ 4 Z 2) von Geldeinlagen bei inländischen Kreditinstituten und sonstigen Forderungen gegenüber inländischen Kreditinstituten (§ 1 des Bankwesengesetzes), denen ein Bankgeschäft zu Grunde liegt, ausgenommen Schenkungen unter Lebenden und Zweckzuwendungen von derartigen Geldeinlagen und sonstigen Forderungen an Privatstiftungen.

Die Befreiung ist auf Rechtsvorgänge anzuwenden, für die die Steuerschuld vor dem 1. Juli 2002 entsteht und gilt auch für Vorgänge, für die die Steuerschuld vor dem Inkrafttreten dieser Bestimmung entstanden ist, es sei denn, der Steuerpflichtige hat bei Inkrafttreten dieser Bestimmung davon Kenntnis, dass der Vorgang Gegenstand abgabenrechtlicher oder finanzstrafrechtlicher Ermittlungen ist oder der Abgabenbehörde bekannt war. Die Befreiung ist auch im Falle der Zusammenrechnung nach § 11 mit Zuwendungen, die nach dem 30. Juni 2002 erfolgen, zu berücksichtigen."

Aus den Erläuterungen der Regierungsvorlage, 58 BlgNR 21. GP wird deutlich, dass die Einfügung dieser Befreiungsbestimmung deswegen erfolgte, um durch steuerliche Maßnahmen unbegründeten Irritationen des Geldmarktes auf Grund der Umstellung anonymer Sparbücher auf legitimierte entgegen zu wirken.

Der in der Z 19 des § 15 Abs. 1 ErbStG normierten Befreiungsbestimmung liegen damit völlig andere Zielsetzungen zu Grunde als der in Z 17 leg cit. normierten, die im Wesentlichen (unter Verweisung auf einkommensteuerliche Bestimmungen) Erwerbe von Todes wegen von „endbesteuertem“ Kapitalvermögen von der Steuer befreit.

In weiterer Folge wurde § 15 Abs. 1 Z 19 ErbStG durch Art III Z 2 Kapitalmarktoffensive-Gesetz (KMOG), BGBl I 2001/2, dahin geändert, dass das Wort "Privatstiftungen" durch "Stiftungen" ersetzt und die Steuerfreiheit ausschließlich auf "Geldeinlagen bei inländischen Kreditinstituten" eingeschränkt und damit die ursprüngliche Befreiung für "sonstige Forderungen" aufgehoben wurde.

Es sollte durch diese Änderung laut den Gesetzesmaterialien (Erläuterung der Regierungsvorlage, 358 BlgNR 21. GP) sichergestellt werden, dass ausschließlich ua. "Schenkungen von Geldeinlagen bei inländischen Kreditinstituten befreit sind. Geldeinlagen sind insbesondere Spareinlagen zu Sparbüchern (Prämiensparbuch, Sparbrief,

Kapitalsparbuch), weiters Einlagen bei Bausparkassen, Termineinlagen, Festgelder und Sichteinlagen (Girokonto)."

Die Änderung aufgrund des KMOG ist am 6. Jänner 2001 in Kraft getreten.

Im gegenständlichen Fall hat der Schenkungsvorgang am 13. Dezember 2000 stattgefunden, weshalb hier die Fassung des § 15 Abs. 1 Z 19 ErbStG zur Anwendung kommt, in der die „sonstigen Forderungen“ noch vom Befreiungstatbestand umfasst waren und es ist zu prüfen, ob Kassenobligationen unter diesen Begriff zu subsumieren sind.

Nun handelt es sich bei Kassenobligationen um verbriefte Eigenemissionen von Banken, die den Emittenten dem Gläubiger gegenüber zur regelmäßige Verzinsung des Kapitals und zur Rückzahlung verpflichten. Der Gläubiger hat aus diesem Wertpapier ein Forderungsrecht gegenüber der Bank. Kassenobligationen sind ihrem Wesen nach verzinsliche Darlehen, die Anleger einem Kreditinstitut zur Verfügung stellen.

Das BMF hat in seinem Erlass vom 12.10.2000, 10 3230/4-IV/10/00, AÖFV 2000/212, den Gegenstand der (ursprünglich) steuerbefreiten Zuwendungen (im Sinne der Z. 19 des § 15 Abs. 1 ErbStG) wie folgt definiert:

"2.1.2 Geldeinlagen bei Kreditinstituten sind insbesondere Spareinlagen zu Sparbüchern (Prämiensparbuch, Sparbrief, Kapitalsparbuch), weiters Einlagen bei Bausparkassen, Termineinlagen, Festgelder und Sichteinlagen (Girokonto). Fremdwährungseinlagen sind Schillingeinlagen gleichgestellt.

2.1.3 Sonstige Forderungen gegenüber Kreditinstituten sind nur dann steuerfrei, wenn diesen Forderungen ein Bankgeschäft zugrunde liegt. Dies ist etwa der Fall, wenn ein Anleger einem Kreditinstitut ein verzinsliches Darlehen einräumt."

Wenn das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung ausführt, dass Kassenobligationen nicht zu den Forderungen denen ein Bankgeschäft zu Grunde liegt (im Sinne des § 93 Abs. 2 Z. 3b EStG) zählen, sondern es sich hierbei um Forderungswertpapiere im Sinne des § 93 Abs. 3 EStG handle und die Schenkung derartiger Forderungswertpapiere nicht unter die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 1 Z. 19 ErbStG falle, so ist dieser Ansicht entgegenzuhalten, dass sich dem Gesetz ebensowenig entnehmen lässt, dass verbriefte Forderungen der Befreiungsbestimmung nicht zugänglich sind, wie dass ein Bezug zu einkommensteuerrechtlichen Bestimmungen besteht. Selbst der ob Erlass lässt eine derartige Auslegung in keiner Weise erkennen. Vielmehr ist der Ansicht des Bw. zuzustimmen.

Es ist unzweifelhaft, dass eine von der BA/CA begebene Kassenobligation ein Bankgeschäft eines Kreditinstitutes im Sinne des § 1 BWG darstellt.

Es bestehen daher keine Bedenken im gegenständlichen Fall, die Begünstigung des § 15 Abs. 1 Z 19 ErbStG zuzuerkennen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. Mai 2007