

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Rainer Welte, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Schenkungssteuer für das Jahr 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

1.) Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert. Er erhält die Bezeichnung:

Erbschaftssteuerbescheid.

2.) Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

EW-Anteil 32/375	327.594,66 S
------------------	--------------

3-facher Ansatz	982.783,98 S
-----------------	--------------

Betrag in €, abgerundet	71.421,00 €
-------------------------	-------------

Minus Freibetrag gem. § 14 Abs.1 Z 2 ErbStG	<u>440,00 €</u>
---	-----------------

	70.981,00 €
--	-------------

Hievon 20% gem. § 8 Abs. 1 ErbStG	14.196,20 €
-----------------------------------	-------------

Zuzüglich Zuschlag gem. § 8 Abs. 4 lit. b	
---	--

ErbStG (= 3,5% vom EW-Anteil)	<u>2.499,74 €</u>
-------------------------------	-------------------

Erbschaftssteuer	<u>16.695,94 €</u>
-------------------------	---------------------------

Die Festsetzung erfolgt gemäß § 200 BAO vorläufig.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Frau TH errichtete zugunsten ihrer Nichte, der Berufungswerberin, einen mit 2. August 1995 datierten Schenkungsvertrag auf den Todesfall. Sie schenkte und übergab damit auf ihren Ablebensfall ihre 32/375 Anteile, verbunden mit Wohnungseigentum an Wohnung 26, sowie ihren 1/375 Anteil, verbunden mit Wohnungseigentum an Garagenabstellplatz 28, beide in Liegenschaft EZ X GB Y, an die Berufungswerberin, die die Schenkung auf den Todesfall zur Kenntnis und annahm. Entsprechend den Erfordernissen des § 956 ABGB wurde der Vertrag in Notariatsaktsform errichtet und verzichtete die Geschenkgeberin ausdrücklich auf das Recht eines Widerrufs der Schenkung.

Frau TH verstarb am 13. September 2002. Das Finanzamt erließ einen als "Schenkungssteurbescheid" bezeichneten Bescheid vom 17. Oktober 2002. Unter "Betrifft:" war dieser überschrieben mit "Schenkungsvertrag auf den Todesfall vom 2. 8. 1995 ". Als Bemessungsgrundlage wurde der 33/375 (=Wohnungs- und Garagenanteil) entsprechende anteilige 3-fache Einheitswert herangezogen. Nach Abzug des Freibetrages gemäß § 14 Abs. 1 Z 2 ErbStG wurde hierauf der Tarif nach § 8 Abs 1 in Verbindung mit Abs. 2 ErbStG angewendet. Dem so ermittelten Steuerbetrag wurde der Zuschlag gemäß § 8 Abs. 4 lit. b ErbStG in Höhe von 2 % vom steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke hinzugerechnet. Als "Schenkungssteuerschuld" ergab sich ein Betrag von 227.760,00 S, das sind 16.551,96 €.

Die Berufungswerberin brachte fristgerecht Berufung ein und führte aus, tatsächlich habe sie nicht 33/375 Anteile an der auf den Todesfall geschenkten Liegenschaft erhalten. Vielmehr habe Frau TH den 1/375 Anteil an der Schenkungsliegenschaft EZ X GB Y, mit dem Wohnungseigentum an Garagenabstellplatz 28 verbunden ist, zu ihren Lebzeiten und ungeachtet des bereits bestehenden Schenkungsvertrages auf den Todesfall, mit Kaufvertrag vom 3. Oktober 2001 an FR veräußert. Der Kaufvertrag sei grundbürgerlich durchgeführt und das Eigentum für FR auf dem 1/375 Anteil einverleibt worden. Es verringere sich daher die steuerliche Bemessungsgrundlage für die Berufungswerberin.

Nach Durchführung weiterer Erhebungen gab die Abgabenbehörde 1. Instanz der Berufung statt und setzte nur 32/375 Anteile vom 3-fachen Einheitswert als Besteuerungsgrundlage an. Die sich hieraus nach Abzug des Freibetrages und Anwendung des Tarifes gemäß § 8 ErbStG errechnende Steuer betrug 14.169,20 €. Abgeändert wurde aber auch die Höhe des Zuschlages gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG. Er wurde nämlich mit 3,5% (nicht 2%!) vom steuerlich maßgeblichen Wert der Grundstücke der Steuer hinzugerechnet. Die gesamte steuerliche Belastung errechnete sich mit 16.695,94 €, das bedeutet also ein Mehr von 143,98 € gegenüber dem ursprünglichen Bescheid.

Infolge der seitens der Berufungswerberin noch in Schwebe befindlichen Abklärung der Prozessaussichten einer Anfechtungsklage gegen FR und damit zusammenhängend einer später möglicherweise wieder erforderlichen Ausweitung der Bemessungsgrundlage, erging die Berufungsvorentscheidung vorläufig.

Auch in der Berufungsvorentscheidung wurde die Steuer als "Schenkungssteuer" bezeichnet.

Es wurde rechtzeitig ein Vorlageantrag eingebracht, der neben dem Vorbringen, dass die Berufungsvorentscheidung nicht der Berufung entspreche, keine weiteren Ausführungen enthielt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Der dem Streitfall zugrundeliegende Abgabenbescheid trat als "Schenkungssteuerbescheid" nach außen in Erscheinung. Tatsächlich verwirklicht aber die Schenkung auf den Todesfall als unter § 2 Abs. 1 Z 2 ErbStG zu subsumierendes Vertragswerk einen Erwerb von Todes wegen und zieht demgemäß Erbschaftssteuer nach sich (im Verfahren vor der Abgabenbehörde 1. Instanz erfolgte übrigens keine explizite Zuordnung zu einem gesetzlichen Tatbestand nach § 2 oder § 3 ErbStG !). Gemäß herrschender Lehre und Rechtsprechung handelt es sich bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer um ein- und dieselbe Steuer, die nur, je nach Art des Anfalls/Erwerbes anders bezeichnet wird.

Bestimmung der Schenkungssteuer ist es lediglich, eine Lücke zu schließen, damit die Erbschaftssteuer nicht durch Schenkungen unter Lebenden oder durch Zweckzuwendungen umgangen werden kann (Dorazil Taucher, ErbStG, 4. Aufl., Einleitung S. 8, Pkt. 4.1, § 1 S. 8, Pkt. 2.7, Manz, Wien, 2000). Der unabhängige Finanzsenat betrachtet Überlegungen, wie es im Streitfall zu der falsch gewählten Bezeichnung kam, bzw. welche Tragweite dieser beizumessen ist, als müßig. Ungeachtet des bloß terminologischen Unterschiedes und der fehlenden Auswirkung auf Bemessungsgrundlage und Höhe der Steuer, hält er es für richtig, den vorliegenden Bescheid als **Erbschaftssteuerbescheid** und die errechnete Abgabe als **Erbschaftssteuer** zu bezeichnen – dies aus Gründen der systematisch einwandfrei nachvollziehbaren Einordnung des Steuertatbestandes und zur Vermeidung schwammiger und mehrdeutiger Strukturen. Die Umbenennung fällt in den Rahmen der Änderungsbefugnis gemäß § 289 Abs. 2 BAO.

2.) Der Umfang des steuerlichen Erwerbes ist für den Bereich des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes im § 20 ErbStG festgelegt. Entscheidend ist die tatsächliche Bereicherung. Der zwischen der Berufungswerberin und Frau TH abgeschlossene Schenkungsvertrag auf den Todesfall umfasste 32/375 Wohnungseigentumsanteile an W 26, sowie 1/375 Wohnungseigentumsanteil an Garagenabstellplatz 28, beide zur oben näher definierten Liegenschaft gehörig. Durch die vertragswidrige Veräußerung des 1/375 Anteils Garagenabstellplatz an FR entzog die Geschenkgeberin TH der Berufungswerberin einen Teil der Schenkungsliegenschaft. In Anerkennung des Vorbringens der Berufungswerberin waren daher, dem Gesetz entsprechend, lediglich die tatsächlich angefallenen 32/375 Wohnungseigentumsanteile an W 26 der Besteuerung zugrundezulegen.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tode des Erblassers. Die Schenkung auf den Todesfall ist, der Definition des § 2 Abs. 1 Z 2 ErbStG folgend, ein Erwerb von Todes wegen. Im Streitfall fiel der Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld daher auf den Todestag der Frau TH, das war der 13. September 2002. Es war bei Bemessung der Steuer von der zu diesem Termin in Geltung befindlichen Gesetzeslage auszugehen. Nach Eingabe der Berechnungsgrundlagen kam es aufgrund des Einsatzes der automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage zu einer Unrichtigkeit: Die Überschrift "Betrifft: Schenkungsvertrag auf den Todesfall vom 2. 8. 1995" führte dazu, dass die EDV-Anlage für die Berechnung des Zuschlages gemäß § 8 Abs. 4 lit. b ErbStG den im Jahr 1995 in Geltung befindlichen 2%-Ansatz, statt des im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld (= 13. 9. 2002) gültigen 3,5%-Ansatzes auswählte und errechnete. Der unabhängige Finanzsenat hat im Rahmen seiner Abänderungsbefugnis

gemäß § 289 Abs. 2 BAO den dem Gesetz entsprechenden Rechtszustand herstellt, indem er den unzutreffenden 2%-Ansatz durch den zutreffenden 3,5%-Ansatz austauschte.

Analog ist schon die Abgabenbehörde 1. Instanz bei Erlassung ihrer Berufungsvorentscheidung vorgegangen. Bei Stattgabe hinsichtlich der Höhe der Bemessungsgrundlage nahm sie die Berichtigung des Zuschlagsprozentsatzes im Rahmen ihrer Abänderungsbefugnis gemäß § 276 Abs. 1 BAO vor und führte damit insgesamt ein Mehr an Steuerbelastung herbei. Dies beanstandet offenbar die Berufungswerberin, wenn sie in ihrem Vorlageantrag einwendet, "die Berufungsvorentscheidung entspreche nicht der Berufung". Es darf ihr entgegengehalten werden, dass die Abänderungsbefugnis durch das Berufungsbegehren nicht begrenzt ist, dass eine "Verböserung" zulässig ist und zwar sowohl im Verfahren vor der Abgabenbehörde 1. Instanz (zB VwGH 15.3.2001, 2000/16/0082), als auch vor der Abgabenbehörde 2. Instanz (zB VwGH 20.2.1996, 93/13/0279). Entspricht ein Bescheid über den Berufungsantrag hinaus nicht dem Gesetz, so ist die Berufungsbehörde sogar - ungeachtet einer etwa damit einhergehenden Verböserung – zur Abänderung verpflichtet. Vorliegende Berufungsentscheidung konnte somit im Ergebnis nur teilweise stattgebend ergehen.

Es entspricht dem Wortlaut und der Zielsetzung des § 200 BAO, einen dem Grunde nach wahrscheinlich entstandenen Abgabenanspruch auch in jenen Fällen realisieren zu können, in denen der eindeutigen und zweifelsfreien Klärung der Abgabepflicht oder der Höhe der Abgabenschuld vorübergehende Hindernisse entgegenstehen. Im Streitfall könnte sich die steuerliche Bemessungsgrundlage nach Durchdringen der Berufungswerberin mit einer Anfechtungsklage gegen das dem Schenkungsvertrag auf den Todesfall zuwiderlaufende Veräußerungsgeschäft ändern. Insofern war die Steuerfestsetzung vorläufig vorzunehmen.

Es war aus den dargestellten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, 29. April 2003