



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, in S., vom 11. Oktober 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 25. September 2006 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Pflichtteilsverzichtsvertrag vom 30. Dezember 2004 verzichtete der Bw gegenüber seinem Vater auf sein gesetzliches Pflichtteilsrecht hinsichtlich des Geschäftsanteiles an der E GesmbH. Als Entgelt für diese Verzichtsleistung erhält der Bw gemäß dem gleichzeitig abgeschlossenen notariellen Abtretungsvertrag betreffend den vorgenannten Geschäftsanteil den Entfertigungsbetrag von € 60.000,--.

Mit letztgenanntem Abtretungsvertrag tritt der Vater des Bw an den Bruder des Bw den ihm gehörigen Geschäftsanteil an der E GesmbH ab. Neben der Einräumung eines Fruchtgenussrechts wurde ein Abtretungspreis von € 180.000,-- vereinbart. Dieser ist in der Weise zu berichtigen, dass der Übernehmer der Anteile an den Bw und dessen Geschwister einen Betrag von jeweils € 60.000,-- als Entfertigung ausbezahlen hat. Die Entfertigungsbeträge sind gemäß Punkt Viertens des Abtretungsvertrages nicht zu verzinsen, es wurde jedoch hierfür Wertbeständigkeit festgelegt. Obige Entfertigungsbeträge sind in der Weise zu entrichten und zur Zahlung fällig, dass aus der auf den vertragsgegenständlichen

Geschäftsanteil entfallenden Nettogewinnausschüttung für das Geschäftsjahr 2004/2005 und die folgenden Geschäftsjahre jeweils 25 % an die Geschwister des Übernehmers der Anteile so lange auszuzahlen sind, bis die Entfertigungsbeträge von je € 60.000,-- zur Gänze bezahlt sind. Sollte es in einem Geschäftsjahr zu keiner Gewinnausschüttung kommen, ist somit auch keine Zahlung auf obige Entfertigungsbeträge zu leisten. Ungeachtet dessen ist jedoch der Übernehmer der Geschäftsanteile berechtigt, die Entfertigungsbeträge an seine Geschwister vorzeitig abzustatten. Bei Veräußerung der Geschäftsanteile vor endgültiger Bezahlung der Entfertigungsbeträge sind die noch offenen Restbeträge insoweit sofort zur Zahlung fällig, als 75 % des Abtretungspreises für den Geschäftsanteil zur Tilgung der Restbeträge ausreichen.

Mit Bescheid vom 25. September 2006 wurde dem Bw Schenkungssteuer auf Grundlage der Entfertigungsforderung in Höhe von € 60.000,-- abzüglich Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG von € 2.200,-- somit von einem steuerpflichtigen Erwerb von € 57.800,-- vorgeschrieben.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung bringt der Bw vor, dass die unverzinslichen Entfertigungsbeträge nur dann fällig würden, wenn es zu einer Nettogewinnausschüttung käme. Da der Bw bis zum Zeitpunkt der Berufungseinbringung noch keine Zahlungen erhalten hätte, erscheine die Vorschreibung einer Schenkungssteuer als nicht gerechtfertigt.

Nach Ergehen der abweislichen Berufungsvorentscheidung vom 27. Oktober 2006 bringt der Bw fristgerecht einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ein, verbunden mit dem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch den gesamten Berufungssenat nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Im vorgenannten Vorlageantrag wiederholt der Bw sein Berufungsbegehren und führt ergänzend aus, dass es zu einer Vermögensverschiebung und Bereicherung seinerseits erst dann kommen würde, wenn die Zuwendung durch Übergabe bzw. Überweisung des Geldbetrages durch seinen Bruder ausgeführt worden wäre. Die vom Finanzamt vertretene Auffassung hätte nämlich zur Folge, dass der Bw für eine Bereicherung Schenkungssteuer bezahlen müsse, die noch nicht oder vielleicht auch niemals eintreten würde. Der Bw wäre im übrigen zur Zahlung der anteiligen Schenkungssteuer nach Maßgabe der tatsächlich geschenkten und ausbezahlten Beträge bereit.

Da das Forderungsrecht durch Gewinnerzielung und Beschlussfassung auf Gewinnausschüttung aufschiebend bedingt sei, sei dieses Forderungsrecht gemäß § 4 Bewertungsgesetz erst dann zu berücksichtigen, wenn die Bedingung eingetreten wäre. Im übrigen wären unverzinsliche Forderungen gemäß § 14 Abs. 3 Bewertungsgesetz abzuzinsen.

In einem Schreiben vom 8. Mai 2007 an den Unabhängigen Finanzsenat, eingelangt am 9. Mai 2007, macht der Bw unter Bezugnahme auf das durch den Verfassungsgerichtshof eingeleitete Gesetzesprüfungsverfahren zur Schenkungssteuer die Verfassungswidrigkeit der Schenkungssteuer bzw. des Grundtatbestandes bezüglich der gegenständlichen Berufung geltend. Des weiteren werden die Anträge auf Entscheidung durch den Berufungssenat und mündliche Verhandlung zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 ErbStG unterliegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz

1. der Erwerb von Todes wegen
2. Schenkungen unter Lebenden

...

Als Schenkung im Sinne des Gesetzes gilt gemäß § 3 Abs. 1 ErbStG

1. jede Schenkung im Sinne des Bürgerlichen Rechtes

...

5. was als Abfindung für einen Erbverzicht (§ 551 des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches) gewährt wird.

Nach § 3 Abs. 1 Z 5 ErbStG gilt auch das als Schenkung, was bereits zu Lebzeiten des Erblassers als Abfindung für einen Erbverzicht gewährt wird (vgl. VwGH vom 7.3.1956, 918/54 und vom 25.3.2004, 2001/16/0241). Während der Erbverzicht bzw. wie im Gegenstandsfall der Pflichtteilsverzicht als solcher keinen schenkungssteuerpflichtigen Tatbestand bildet, soll durch § 3 Abs. 1 Z 5 ErbStG das erfasst werden, was zu Lebzeiten des Erblassers als Aufwendung für den Erbverzicht gewährt wird (VwGH vom 25.03.2004, 2001/16/0241 und Fellner, Kommentar zu Gebühren und Verkehrsteuern, Band III Erbschafts- und Schenkungssteuer § 3 ErbStG Rz 69 a).

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Die Schenkung eines Forderungsrechts ist ausgeführt, wenn dieses formgerecht abgetreten oder wirksam in der Person des Zuwendungsempfängers neu bestellt wurde (vgl. Fellner a.a.O. § 12 ErbStG Rz 28 b).

Entgegen der Ansicht des Bw, wonach gemäß § 4 Bewertungsgesetz Wirtschaftsgüter, deren Erwerb vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängt, erst dann berücksichtigt würden, wenn die Bedingung eingetreten wäre, erfolgte der Erwerb des Entfertigungsanspruches, für welchen im übrigen Wertbeständigkeit festgelegt wurde,

unbedingt durch Abschluss und Unterfertigung des Pflichtteilsverzichtsvertrages vom 30. Dezember 2004. Der Erwerb des Forderungsrechtes und somit die Ausführung der Zuwendung kann mit diesem Datum terminisiert werden. Dass die Begleichung dieser Forderung von im Abtretungsvertrag näher formulierten Bedingungen bzw. Zahlungsmodalitäten abhängt, ändert nichts am Erwerb der Entfertigungsforderung und damit Bereicherung und somit Entstehung der Schenkungssteuerschuld.

Zum Eventualantrag der Abzinsung des Forderungsrechts ist auf § 14 Abs 3 Bewertungsgesetz (BewG) zu verweisen, wonach der Wert unverzinslicher befristeter Forderungen oder Schulden der Betrag ist, der nach Abzug von Jahreszinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen in Höhe von 5,5% des Nennwertes bis zur Fälligkeit verbleibt.

Die im Abs 3 genannte Befristung bedeutet, dass der Fälligkeitstermin bestimmt sein muss. Der Fälligkeitstermin ist für die Bestimmung der Restlaufzeit ab dem Bewertungsstichtag und damit der Abzinsungsdauer erforderlich (vgl Twaroch-Wittmann-Frühwald, Kommentar zu Bewertungsgesetz, § 14 BewG).

Im Vorlageantrag führen Sie aus, dass die Höhe und der Zeitpunkt der Auszahlungsbeträge ungewiss sei. Damit fehlt es aber an der im § 14 Abs 3 BewG normierten Voraussetzung der Befristung der Forderung, weshalb im Gegenstandsfall eine Abzinsung ausscheidet und der Nennwert in Ansatz zu bringen ist.

Die berufungsgegenständliche Vorschreibung von Schenkungssteuer stützt sich u.a. auf § 1 Abs. 1 Z 2 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955. Diese Bestimmung ist somit im gegenständlichen Berufungsfall präjudiziell. Sie lautet:

1. § 1 Abs. 1 Der Steuer nach diesem Bundesgesetz unterliegen

2. Schenkungen unter Lebenden

Der Verfassungsgerichtshof hat mit seinem Erkenntnis vom 7. März 2007, G 54/06 u.a. § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG mit Wirkung vom 31. Juli 2008 aufgehoben.

In seinem Beschluss vom 8. März 2007, B 1983/06, hat der Verfassungsgerichtshof nunmehr auch Bedenken gegen den – im vorliegenden Berufungsfall präjudiziellen – Grundtatbestand des § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG dargestellt.

Der Unabhängige Finanzsenat teilt grundsätzlich die verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Vorschreibung der Schenkungssteuer. Da dem Unabhängigen Finanzsenat ein Recht auf Antragstellung nach Art. 140 Abs. 1 B-VG nicht eingeräumt wurde, hat dieser trotz der bestehenden Bedenken diese vermeintlich verfassungswidrige Norm anzuwenden. Dem Bw bleibt als einzige Möglichkeit, diese verfassungsrechtlichen Bedenken in einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof geltend zu machen.

Salzburg, am 16. Mai 2007