



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Mag. M.Sch., Adresse, vertreten durch die Kanzlei F.G, vom 16. Mai 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Urfahr vom 15. April 2003 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Bw. lebte im berufungsgegenständlichen Zeitraum mit Frau M.H. in einer Lebensgemeinschaft.

Gemäß Punkt IV. des Kauf-, Schenkungs- und Wohnungseigentumsvertrages vom 21. November 2002 hat Frau M.H. dem Bw. 126/1726 Mieteigentumsanteile an der Liegenschaft EZ XY Grundbuch 45636 Prölsdorf (BG Urfahr-Umgebung) mit dem Haus P. geschenkt.

Mit Schenkungssteuerbescheid vom 15. April 2003 hat das zuständige FA für den vorstehend angeführten Rechtsvorgang Schenkungssteuer in Höhe von 4.568,05 € festgesetzt.

Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG wurde die Schenkungssteuer mit 18 % (Steuerklasse V) vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 21.773,95 € festgesetzt.

Mit Schriftsatz vom 16. Mai 2003 erhob der steuerliche Vertreter des Bw. gegen den Schenkungssteuerbescheid das Rechtsmittel der Berufung.

Diese begründete er wie folgt:

Die Schenkungssteuer sei der Höhe nach zu hoch festgesetzt worden, da der Bw.

Lebensgefährte der Geschenkgeberin und Vater eines gemeinsamen Kindes sowie werdender Vater eines zweiten Kindes gemeinsam mit der Geschenkgeberin sei. Richtigerweise hätte die Steuerklasse I, allerhöchstens die Steuerklasse II und nicht die Steuerklasse V zur Anwendung gelangen müssen.

Die Einordnung in die Steuerklasse V sei verfassungswidrig, weil sie dem Gleichheitssatz widerspreche. Wie der VfGH wiederholt dargetan habe (vgl. zB VfSlg 8.871/1980 uva), müssten Gesetze nicht nur zum Zeitpunkt der Erlassung, sondern jederzeit sachgerecht sein. Eine zum Zeitpunkt ihrer Erlassung sachgerechte Norm könne durch Änderung der Umstände gleichheitswidrig werden (vgl. VfSlg 11.048/1986 uva).

Dies sei vorliegend der Fall. Der Lebensgefährte oder die Lebensgefährtin sei im Laufe der Zeit in zahlreichen Gesetzen dem Ehegatten gleichgestellt worden (Mietenrecht, Strafrecht, Einkommensteuerrecht, uva). Eine der letzten Gleichstellungen sei gewesen, dass der Lebensgefährte nun auch im Falle von Wohnungseigentum gemeinsam Eigentümer einer Wohnungseigentumseinheit mit dem anderen Lebensgefährten sein könne, was bis zur Novelle des Wohnungseigentumsgesetzes nur für Ehegatten möglich gewesen sei. Die Regelung, nach der der Lebensgefährte weiterhin in Steuerklasse V sei, der Ehegatte jedoch in Steuerklasse I, sei daher im Laufe der Zeit durch Änderung der tatsächlichen Umstände gleichheitswidrig geworden. Ein Gesetz entspreche dann nicht dem Gleichheitssatz, wenn die in Betracht kommende Regelung sachlich nicht gerechtfertigt sei. Jede unsachliche Unterscheidung sei, unter dem Blickwinkel des Gleichheitssatzes, verfassungswidrig (vgl. VfSlg. 11.013/1986 uva).

Im gegenständlichen Fall würden gleiche oder ähnliche Lebenssachverhalte (eheliche Lebensgemeinschaft und außereheliche Lebensgemeinschaft) in unsachlicher Weise völlig verschieden behandelt (Steuerklasse I und Steuerklasse V). Der Lebensgefährte/die Lebensgefährtin werde einem völlig Fremden gleichgestellt, obwohl er/sie der nächste Angehörige sei. Dies sei gleichheitswidrig, wobei diese Regelung auch dem Gleichheitsgrundsatz gemäß EU-Recht widerspreche, sodass in unmittelbarer Anwendung und aufgrund des Vorranges des EU-Rechtes vor innerstaatlichem Recht der Bescheid dahin abzuändern sei, dass die Grunderwerbsteuer gemäß Steuerklasse I und nicht gemäß Steuerklasse V festzusetzen sei.

Der Bw. stelle daher den Berufungsantrag, die Berufungsbehörde möge in Stadtgabe seiner Berufung den Schenkungssteuerbescheid vom 15. April 2003 dahin abändern, dass die Schenkungssteuer gemäß Steuerklasse I festgesetzt werde.

Mit Berufungsvorlage vom 9. August 2005 wurde die gegenständliche Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

In § 7 ErbStG sind die Steuerklassen geregelt.

Diese gesetzliche Bestimmung lautet wie folgt:

*Nach den persönlichen Verhältnissen des Erwerbers zum Erblasser werden die folgenden fünf Steuerklassen unterschieden:*

*I.*

*Steuerklasse I*

- 1. Der Ehegatte,*
- 2. die Kinder. Als solche gelten auch*
  - a) die an Kindes statt angenommenen Personen,*
  - b) die Stiefkinder.*

*II.*

*Steuerklasse II*

*Die Abkömmlinge der in der Steuerklasse I Z 2 Genannten, die Abkömmlinge der an Kindes Statt angenommenen Personen jedoch nur dann, wenn sich die Wirkungen der Annahme an Kindes Statt auch auf die Abkömmlinge erstrecken.*

*III.*

*Steuerklasse III*

- 1. Die Eltern, Großeltern und weiteren Voreltern,*
- 2. die Stiefeltern,*
- 3. die voll- und halbbürtigen Geschwister.*

*IV.*

*Steuerklasse IV*

- 1. Die Schwiegerkinder,*
- 2. die Schwiegereltern,*
- 3. die Abkömmlinge ersten Grades von Geschwistern.*

*V.*

*Steuerklasse V*

*Alle übrigen Erwerber und die Zweckzuwendungen.*

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des ErbStG neben der Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes jede andere freigiebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Für die Einordnung in die jeweilige Steuerklasse im Sinne des § 7 Abs. 1 ErbStG und damit für die Höhe des Steuersatzes sind die persönlichen Verhältnisse des Erwerbers gegenüber dem Erblasser bzw. Geschenkgeber im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld maßgebend (vgl. VwGH 16. Juni 1983, 82/16/0028). Bei der Einreihung in die abgabenrechtlich bevorzugten Steuerklassen des § 7 Abs. 1 ErbStG 1955 ist allein ein nach bürgerlichem Recht bestehendes Abstammungsverhältnis, Verwandtschaftsverhältnis oder familienrechtliches Naheverhältnis zwischen Schenkenden und Beschenkten maßgebend (VwGH 30. Juni 1988, 87/16/0038).

Unter Ehegatten im Sinne der Z 1 der Steuerklasse I fallen nur Personen, deren Ehe nach staatlichem Recht aufrecht ist (VwGH 15. Oktober 1987, 86/16/0237). Alle Erwerber, denen die für eine Einordnung in eine der begünstigten Steuerklassen I – IV maßgebliche persönliche Eigenschaft fehlt, fallen als "übrige Erwerber" in die Steuerklasse V (VwGH 3. Oktober 1996, 96/16/0136). Personen, an die der historische Gesetzgeber nicht gedacht hat, sind daher nicht jener Steuerklasse zuzuordnen, die der rechtlichen Stellung am ehesten vergleichbar ist, sondern der Steuerklasse V.

Im Hinblick auf die ausdrückliche Anführung der einzelnen Angehörigen in den Steuerklassen I – IV der als Spezialbestimmung anzusehenden Bestimmung des § 7 ErbStG ändert daran, dass Lebensgefährten zur Steuerklasse V zu rechnen sind, der Umstand nichts, dass nach § 25 Abs. 1 Z 5 BAO in der ab 26. Juni 2002 angewendeten Fassung des Art. II AbgRmRefG, BGBl. I 2002/97, Angehörige im Sinne der Abgabenvorschriften (auch) Personen sind, die miteinander in Lebensgemeinschaft leben (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band III, ErbStG, Rz 20 zu § 7). Mit "Ehegatten" sind nur die Partner einer Ehe im Sinne des bürgerlichen Rechtes, nicht aber die Partner einer nicht ehelichen Lebensgemeinschaft gemeint (vgl. Fellner, aaO unter Hinweis auf BFH 25. April 2001, II R 72/00).

Wenn nun der Bw. in seiner Berufungsschrift einwendet, dass jede unsachliche Unterscheidung unter dem Blickwinkel des Gleichheitssatzes verfassungswidrig sei, so ist dem entgegenzuhalten, dass eine verfassungskonforme Auslegung einer gesetzlichen Bestimmung nur dann in Betracht kommt, wenn der Wortlaut der anzuwendenden gesetzlichen Bestimmung mehrere Deutungen zulässt. Wie jedoch der VwGH zum Fremdengesetz ausgesprochen hat, kann von einer Unbestimmtheit des Begriffs "Ehegatte" angesichts des geltenden § 44 ABGB nicht die Rede sein. Selbst ein Wandel in den gesellschaftlichen Anschauungen könne ihn deshalb nicht unbestimmt machen (vgl. VwGH 14. Oktober 2004, B 1512/03). Daher ist für die Auslegung des Begriffes "Ehegatte" in der Bestimmung des § 7

Abs. 1 Z 1 ErbStG auf die in § 44 ABGB enthaltene Legaldefinition zurückzugreifen, wonach in einem Ehevertrag zwei Personen verschiedenen Geschlechtes gesetzmäßig ihren Willen erklären, in unzutrennlicher Gemeinschaft zu leben, Kinder zu zeugen, sie zu erziehen und sich gegenseitig Beistand zu leisten.

Aufgrund des eindeutigen Wortlautes des Begriffes "Ehegatte" kommt daher eine Auslegung, wonach darunter bei Vorliegen bestimmter Bedingungen (wie zB einer Unterhaltsverpflichtung) auch außerehelicher Lebensgefährten zu verstehen seien, nicht in Betracht.

Aufgrund der Systematik der Bestimmung des § 7 ErbStG, alle begünstigten Personen taxativ aufzuzählen und "alle übrigen Erwerber" der Steuerklasse V zuzuordnen, existiert hier auch keine Regelungslücke, die durch (verfassungskonforme) Auslegung zu schließen ist. Gemäß Art. 18 B-VG darf die gesamte staatliche Verwaltung nur aufgrund der Gesetze ausgeübt werden. Der UFS als Verwaltungsbehörde ist daher an die Gesetze gebunden. Die Feststellung der Verfassungswidrigkeit eines Gesetzes liegt in der ausschließlichen Kompetenz des Verfassungsgerichtshofes. Die Beurteilung der Verfassungsmäßigkeit einer gesetzlichen Bestimmung steht nicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz zu, sondern ist dem Verfassungsgerichtshof im Rahmen eines Gesetzesprüfungsverfahrens vorbehalten. Der UFS ist auch nicht dazu legitimiert, ein Gesetzesprüfungsverfahren zu beantragen, weshalb im gegenständlichen Berufungsverfahren eine Auseinandersetzung mit den vom Bw. geäußerten verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die gesetzliche Bestimmung nicht unter diesem Aspekt geboten ist.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen; es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 7. November 2006