



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des S.Z., Adresse, vertreten durch Steuerberatungsgesellschaft, vom 13. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 26. November 2004 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Betriebsprüfung bei der Firma Z.KG wurde folgender Sachverhalt festgestellt und mit Schreiben vom 22. Jänner 2004 dem sachlich zuständigen Finanzamt mitgeteilt:

"Im Jahr 2000 wurden die positiven Verrechnungskonten der Kommanditisten R.Z. und E.Z. aus dem Betrieb entnommen und auf Sparbücher eingezahlt.

Nach einer Bindungsfrist von einem Monat (R) und einigen Tagen (E) wurden die Sparbücher dem Komplementär S.Z. geschenkt.

Dieser hat das Geld wieder in den Betrieb eingelegt- siehe Beilage. "

Das Finanzamt setzte für den Rechtsvorgang "Mittelbare Sparbuchschenkung mit R.Z."

ausgehend von einem steuerpflichtigen Erwerb von 238.306 € eine Schenkungssteuer in Höhe von 21.447,54 € fest (Berechnung siehe Bescheid). Begründet wurde diese Vorschreibung wie folgt:

"Da das geschenkte Geld aus dem Betrieb entnommen, auf ein Sparbuch gelegt wurde und nach Übertragung und Auflösung des Sparbuches vom Geschenknehmer wieder in den Betrieb zurückfloss, handelt es sich um eine mittelbare Geldschenkung"

Diese Schenkungssteuervorschreibung bekämpft die gegenständliche Berufung im Wesentlichen mit dem Vorbringen, im Dezember 2000 seien S.Z. (Bw) von seinen Eltern zwei Sparbücher in Höhe von insgesamt 311.333,84 € im Schenkungswege übergeben worden. Die Sparbuchschenkungen seien nach dem übereinstimmenden Willen der Beteiligten als freigebige Zuwendung und nicht verbunden mit einem bestimmten Zweck übertragen worden, d.h. Parteiwille sei die Übergabe der Sparbücher ohne Auflage an den Geschenknehmer gewesen. Somit habe S.Z. frei über die zugewendeten Geldmittel verfügen können. Im Übrigen wurde noch darauf verwiesen, dass S.Z. in den Folgejahren weitere Bargeldmittel als Einlage in die Firma Z.KG durchgeführt habe. So seien im Jahr 2001 Überweisungen vom landwirtschaftlichen Girokonto des S.Z. in die Firma Z.KG in Höhe von 58.138,27 € getätigt worden. Nochmals werde darauf verwiesen, dass die Sparbuchschenkungen im Jahr 2000 ohne Auflage erfolgt seien und der Bw. frei über die Verwendungsmöglichkeiten verfügen konnte.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde vom Finanzamt wie folgt begründet:

"Der in der Berufung angeführten Erklärung, der Geschenknehmer erhielt die Sparbücher ohne Auflage, kann nicht gefolgt werden, da am Tag der Sparbuchschenkung der Betrag von ATS 3,309.448,- (€ 240.506,97) in die KG eingelegt wurde. Zudem wurden die Geldmittel vom Geschenkgeber zuerst der KG entnommen und auf ein Sparbuch gelegt. Nach Ablauf der Bindefrist wurde das Sparbuch an den Sohn geschenkt und hat dieser den Betrag sofort wieder in die KG eingelegt. Es war Wille der Vertragsparteien, dem Sohn Geldmittel für die Einlage in die KG zu schenken. Der "Umweg" über das Sparbuch hatte lediglich den Zweck, die zu diesem Zeitpunkt befreite Schenkung von Sparbüchern (§ 15 Abs. 1 Zif. 19 SchStG) ungerechtfertigt in Anspruch zu nehmen. Dass der Abgabepflichtige in den Folgejahren aus eigenen Mitteln weitere Einlagen in die KG getätigt hat, ist für die Entscheidung über die Berufung ohne Belang, unterstützt aber eher die obige Ausführung, da der Abgabepflichtige allem Anschein nach in der Lage gewesen wäre, den eingelegten Betrag selbst aufzubringen. Auf Grund obiger Ausführungen musste die Berufung abgewiesen werden."

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Entscheidung seines Rechtsmittels durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin wird ausgeführt, das Finanzamt vertrete die subjektive Auffassung, dass es Wille der Vertragsparteien gewesen sei, dem Sohn S.Z. Geldmittel für die Einlage in die KG zu schenken. Fakt sei, zum Zeitpunkt der Übertragung der Sparbücher (Dezember 2000) wäre eine solche gemäß § 15 Abs. 1 Z 19 ErbStG befreit gewesen. Die Sparbuchschenkungen im Dezember 2000 seien durch die Eltern an den Sohn "ohne Auflagen" erfolgt. Der Annahme des Finanzamtes, auf Grund der zeitlichen Nähe zwischen Sparbuchschenkung und Einlage eines Geldbetrages in die KG sei von einer Auflage der Geschenkgeber und somit von einer mittelbaren Schenkung auszugehen, könne daher nicht gefolgt werden, da der Geschenknehmer zum Zeitpunkt der Einlage eines Geldbetrages in die KG frei und ohne jegliche Auflage über die Geldmittel auf den Sparbüchern verfügen habe können.

Um abklären zu können, ob die gewählte Vorgangsweise (Privatentnahme der Eltern =Kommanditisten der Z.KG) von deren jeweiligen Verrechnungskonto am 7. November bzw.

7. Dezember 2000, Überweisung auf zwei Sparbücher, die von den Eltern am 6. November 2000 bzw. 7. Dezember 2000 eröffnet wurden, Schenkung der beiden Sparbücher an den Bw. (Komplementär der Z.KG) zwischen dem 8 und 10. Dezember 2000, am 11. Dezember 2000 Realisierung des jeweiligen gesamten Sparguthabens durch den Bw. (Sohn) unter Überweisung auf sein KG-Verrechnungskonto) gegebenenfalls unter dem Aspekt eines Missbrauches von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes (§ 22 BAO) zu sehen ist, wurde mit Vorhalt vom 24. Jänner 2007 der Bw. unter Kurzdarstellung der bisher getroffenen Sachverhaltsfeststellungen überdies zu folgender Stellungnahme aufgefordert:

„6.) Führen Sie unter gleichzeitiger Begründung des engen zeitlichen Ablaufes zwischen Privatentnahmen und Privateinlage all jene Umstände und Überlegungen an, die für die oben dargestellte Vorgangsweise (Privatentnahmen durch die Kommanditisten und jeweilige Einzahlung/Überweisung auf zwei Sparbücher, Sparbuchschenkungen, Abhebung der Sparguthaben und Privateinlage durch den Komplementär) bestimmend waren.“

Mit Vorhaltbeantwortung vom 16. Februar 2007 wurde unter Vorlage der angeforderten Unterlagen auf den Punkt 6 stellungnehmend eingegangen.

Mit Schreiben vom 26. April 2007 verzichtete der Bw. auf die beantragte Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und schränkte unter Hinweis auf einen darin bezeichneten SWK- Artikel sein bisheriges Berufungsvorbringen und Berufungsbegehren in die Richtung ein, dass nunmehr die Rechtmäßigkeit des gegenständlichen Schenkungssteuerbescheides allein mit dem Argument der Verfassungswidrigkeit der Bestimmung des § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG und damit des Grundtatbestandes der Schenkungssteuer bestritten wird.

Mit Berufungsentscheidung vom 2. Mai 2007, RV/0207-I/05 wurde die Berufung gegen den Schenkungssteuerbescheid als unbegründet abgewiesen mit dem Argument, zum Zeitpunkt der Ausführung der Schenkung gehörte der Schenkungssteuergrundtatbestand des § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG zweifellos zum geltenden Recht, weshalb die Anwendung dieser gesetzlichen Bestimmung auf den gegenständlichen Besteuerungsfall rechtens war. Hinsichtlich der dafür ins Treffen geführten konkreten Argumente wird auf die ausführliche diesbezügliche Begründung verwiesen.

Die gemäß Art. 144 B-VG am 8. Mai 2007 gegen diesen Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, erhobene Verfassungsgerichtshofbeschwerde (dort protokolliert unter B 738/07) wendete im Wesentlichen ein, durch die angefochtene Berufungsentscheidung werde der Beschwerdeführer wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm (ErbStG) in seinen subjektiven Rechten, insbesondere in seinem verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf gleichmäßige Belastung aller Abgabepflichtigen, verletzt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 15. Juni 2007, G 23/07 ua., §1 Abs. 1 Z 2 ErbStG und damit den Schenkungssteuer- Grundtatbestand als verfassungswidrig aufgehoben.

Gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG wirkt die Aufhebung eines Gesetzes auf den Anlassfall zurück. Es ist daher hinsichtlich des Anlassfalles so vorzugehen, als ob die als verfassungswidrig erkannte Norm bereits zum Zeitpunkt der Verwirklichung des dem Bescheid zugrunde gelegten Tatbestandes nicht mehr der Rechtsordnung angehört hätte.

Dem in Art 140 Abs. 7 B-VG genannten Anlassfall (im engeren Sinn), anlässlich dessen das Gesetzesprüfungsverfahren tatsächlich eingeleitet worden ist, sind all jene Beschwerdefälle gleichzuhalten, die zum Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung im Gesetzesprüfungsverfahren (bei Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung zu Beginn der nichtöffentlichen Beratung) beim Verfassungsgerichtshof bereits anhängig waren.

Die nichtöffentliche Beratung im Gesetzesprüfungsverfahren begann am 15. Juni 2007. Die gegen die Berufungsentscheidung vom 2. Mai 2007, RV/0207-I/05 erhobene Beschwerde ist beim Verfassungsgerichtshof am 8. Mai 2007 eingelangt, war also zu Beginn der nichtöffentlichen Beratung schon anhängig; der dieser Verfassungsgerichtshofbeschwerde zugrunde liegende Fall ist somit einem Anlassfall gleichzuhalten.

Da die belange Behörde bei Erlassung des beschwerdegegenständlichen Bescheides die als verfassungswidrig aufgehobene Gesetzesbestimmung anwendete und es nach der Lage des Falles offenkundig ist, dass diese Gesetzesanwendung für die Rechtsstellung des Beschwerdeführers nachteilig war, wurde der Beschwerdeführer somit wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes in seinen Rechten verletzt. Der Verfassungsgerichtshof hat aus diesem Grund mit Erkenntnis vom 28. Juni 2007, B 738/07 den Bescheid vom 2. Mai 2007, RV/0207-I/05 des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, aufgehoben.

Im fortgesetzten Verfahren war auf Grund der eingangs dargestellten Sach- und Gesetzeslage bei der neuerlichen Entscheidung über die Berufung gegen den angefochtenen Schenkungsteuerbescheid davon auszugehen, dass dieser Schenkungssteuerfall einem Anlassfall gleichzuhalten war. Nach Art. 140 Abs. 7 B-VG ist demzufolge auf Grund der Anlassfallwirkung im Streitfall so vorzugehen, als ob diese als verfassungswidrig erkannte Norm bereits zum Zeitpunkt der Verwirklichung des dem Bescheid zugrunde gelegten Tatbestandes nicht mehr der Rechtsordnung angehört hätte. Diese aufgehobene Gesetzesbestimmung (= Schenkungssteuer-Grundtatbestand) ist damit auf den gegenständlichen Schenkungsfall nicht mehr anzuwenden. Dadurch, dass das Finanzamt den angefochtenen Schenkungsteuerbescheid offenkundig auf diese die Abgabenvorschreibung

tragende als verfassungswidrig aufgehobene Gesetzesstelle des § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG gestützt hat, liegt eine inhaltliche Rechtswidrigkeit des Schenkungsteuerbescheides begründet. Allein aus diesem Grund war wie im Spruch ausgeführt unter Aufhebung des angefochtenen Bescheides der Berufung stattzugeben.

Innsbruck, am 20. August 2007