



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat (Innsbruck) 4

GZ. RV/0735-I/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der L.H., Adresse, vertreten durch RA.X., vom 17. Oktober 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 14. Mai 2002 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Am 31. Dezember 1998 wurde die von den Vertragsparteien am gleichen Tag bereits unterfertigte Urkunde mit der Überschrift "Abtretungsvertrag" notariell bekräftigt. Dieser Abtretungsvertrag wurde abgeschlossen zwischen W.H. als Schenkungsgeber einerseits und C.H. und L.H., beide als Schenkungsnehmerinnen andererseits. Punkt I dieses Abtretungsvertrages hatte folgenden Wortlaut:

"Im Firmenbuch des Landes- als Handelsgerichtes Innsbruck ist unter FN Zahl die Firma "I.GmbH" mit dem Sitz in Y eingetragen.

Das Stammkapital der Gesellschaft beträgt S 1.000.000,-- und ist zur Gänze bar eingezahlt. Herr W.H. hält einen zur Gänze bar eingezahlten Geschäftsanteil im Nennbetrag von S 250.000,-- an dieser Gesellschaft. Er ist sohin mit 25 % beteiligt.

Herr W.H. schenkt nun einen Teil dieses Geschäftsanteiles, der einer voll einbezahlt Stammeinlage von S 100.000,-- entspricht, seiner Frau C.H. und einen weiteren Teil seines erwähnten Geschäftsanteiles, der einer voll einbezahlt Stammeinlage im Nennbetrag von S 50.000,-- entspricht, seiner Mutter L.H.. Die beiden letztgenannten nehmen die Schenkung an.

Herr W.H. bleibt sohin Gesellschafter mit einem Geschäftsanteil, der einer voll eingezahlten Stammeinlage im Nennbetrag von S 100.000,-- entspricht. "

Die Schätzung des gemeinen Wertes nach dem Wiener Verfahren 1996 ergab bezogen auf das Stammkapital der Gesellschaft einen gemeinen Wert der Anteile dieser Gesellschaft mbH von 15.029.567 S.

Gegenüber L.H. (im Folgenden: Bw.) wurde ausgehend vom Wert des abgetretenen GmbH-Anteiles von 751.478,05 S und nach Abzug des Freibetrages gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG von 6.000 S für diesen Schenkungsvorgang mit dem bekämpften Bescheid vom 14. Mai 2002 gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse III) die Schenkungssteuer mit 12 % vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 745.470 S im Betrag von 6.501,02 € festgesetzt. Laut Begründung erfolgte die Berechnung des gemeinen Wertes der GmbH Anteile gesondert. Gleichzeitig erging auch gegenüber C.H. hinsichtlich ihres Erwerbes ein entsprechender Schenkungssteuerbescheid.

Mit einheitlichem Schriftsatz wurde innerhalb der Berufungsfrist von L.H. und auch von C.H. gegen ihren jeweiligen Schenkungssteuerbescheid Berufung erhoben mit folgender auszugsweise wiedergegebener Begründung:

"Bei der Berechnung des durchschnittlichen Jahresertrages wurden die Ergebnisse der Jahre 1996 bis 1998 zugrunde gelegt.

Bereits Ende 1998 war abzusehen, daß die Gesellschaft aufgrund der zunehmenden Konkurrenz und des Kostendruckes in Schwierigkeiten geraten würde, was sich dann auch mit Minusergebnissen in den Bilanzen der Jahre 1999 bis 2001 niederschlug. Siehe auch den beiliegenden Artikel vom 26.09.2002 des XY Anzeiger, aus dem hervorgeht, daß das Unternehmen I.GmbH ohne Sanierungsmaßnahmen vor dem Aus steht.

Ich bitte Sie deshalb aufgrund der dargestellten Verlust- bzw. Konkursaussichten im Anschluß an die 3 Bewertungsjahre 1996 bis 1998 die Schenkungssteuerscheide auf Null zu setzen, da den Schenkungen wertlose Anteile zugrunde lagen."

Die an L.H. gerichtete abweisende Berufungsvorentscheidung vom 28. November 2003 (eine gleichlautende Erledigung erging gegenüber C.H.) stützte sich auf folgende Begründung:

"Die Berufungsausführungen, wonach zum Zeitpunkt der Zuwendungen die in den Folgejahren eintretenden Schwierigkeiten bereits absehbar waren, gehen ins Leere.

Dies unter Berücksichtigung der Tatsache, dass das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit im Jahr 1999 auf S 8.695.000,-- angestiegen ist. Vor allem ist jedoch darauf zu verweisen, dass laut Lagebericht zum 31.12.1999! eine äußerst erfolgreiche Zukunftsentwicklung vorausgesagt wird. Unter diesen Aspekten kann Ihrem Vorbringen kein Erfolg beschieden sein."

Während noch der Schenkungssteuerbescheid an die alte deutsche Adresse (D- P) der Bw. adressiert und diese Briefsendung von der Post dem Finanzamt mit dem Vermerk „Empfänger unter der angegebenen Adresse nicht zu ermitteln“ zurückgestellt worden war, wurde nach Ermittlung der neuen dt. Adresse (D-S) in einem weiteren Zustellvorgang der Bescheid an die neue Adresse adressiert und augenscheinlich (dies zeigt die dagegen erhobene Berufung) auch tatsächlich zugestellt. Da die Berufungsvorentscheidung bereits an die neue Zustelladresse der Bw. adressiert und die Briefsendung auch nicht von der Post als

unzustellbar zurückgestellt worden war, durfte das Finanzamt berechtigt von einer tatsächlich erfolgten Zustellung der Berufungsvorentscheidung unter der neuen dt. Adresse ausgehen. Während aber (im Namen) von C.H. ein Vorlageantrag gestellt worden war, wurde laut Aktenlage von L.H. kein solcher eingebracht. Das Finanzamt legte daher allein die Berufung der C.H. dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor, worüber dieser mit Berufungsentscheidung vom 8. November 2005 abgesprochen hat. Unter Zahl 2006/16/0114 war ein Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof anhängig, wobei der VwGH bezüglich dieser Beschwerdesache einen Antrag gemäß Art. 140 Abs. 1 B-VG stellte, den Schenkungsteuergrundtatbestand als verfassungswidrig aufzuheben.

Am 18. Mai 2007 wurde vom rechtlichen Vertreter im Namen der L.H. beim Unabhängigen Finanzsenat zum einen ein „Antrag“ auf ungesäumte (jedenfalls noch rechtzeitig vor der nächsten VfGH- Session) Entscheidung über die Berufung gestellt, „*da bis dato über meine Berufung nicht entschieden wurde.*“ Am gleichen Tag wurde zum anderen auch eine Säumnisbeschwerde beim Verwaltungsgerichtshof eingebracht, worin unter Darstellung der Verfahrensabläufe bezüglich der Berufungen von C.H. und L.H. im Wesentlichen die Verletzung der Entscheidungspflicht wie folgt begründet wurde: „*Während über die Berufung meiner Schwiegertochter durch Berufungsvorentscheidung und Berufungsentscheidung wie eingangs dargestellt entschieden wurde, erging in meinem Fall über die Berufung vom 2.9.2002, eingelangt beim Finanzamt am 9.9.2002, bis heute keine Entscheidung.*“ Die Säumnisbeschwerde wurde am 29. Mai 2007 dem Unabhängigen Finanzsenat mit der Aufforderung zugestellt, binnen 3 Monaten den versäumten Bescheid zu erlassen oder anzugeben, warum eine Verletzung der Entscheidungspflicht nicht vorliegt. Dem Finanzamt Innsbruck wurde sowohl der „Antrag“ als auch die Säumnisbeschwerde ikW. zur Stellungnahme vorgehalten. Letztlich führte das Finanzamt aus, an die Berufungswerberin L.H. sei unter der neuen Adresse am 28. November 2003 eine abweisende Berufungsvorentscheidung ohne Zustellnachweis abgefertigt worden. Da diese Postsendung laut Aktenlage nicht zurückgelangt sei und die Bw. L.H. durch all die Jahre hindurch die Nichtentscheidung über ihre Berufung nicht moniert habe, spreche dies nach Ansicht des Finanzamtes für eine tatsächlich erfolgte Zustellung der Berufungsvorentscheidung, die Rechtskraft erlangte. Diese Ausführungen des Finanzamtes wurden der Bw. nachweislich zur Kenntnis gebracht. Darauf eingehend wurde vom rechtlichen Vertreter mit Schreiben vom 29. Mai 2007 ausdrücklich unter Beweisanbot einer Parteienvernehmung nochmals ausgeführt, der „*Frau L.H. ist eine Berufungsvorentscheidung nie zugekommen.*“ Außerdem wurde darin durchaus plausibel erklärt, warum die Bw. die Nichtentscheidung über ihren Berufungsfall bislang nicht beanstandet hatte, ging sie doch davon aus, dass vorher über die Berufung der C.H. gleichsam als Musterfall rechtskräftig entschieden werde. Da aber vom bisherigen

deutschen Vertreter am 16. November 2004, somit zum Zeitpunkt nach Abfertigung der beiden Berufungsvorentscheidungen, hinsichtlich beider von ihm vertretenen Mandanten noch ergänzendes Sachverhaltsvorbringen vorgetragen wurde, spreche dies deutlich dafür, dass der Steuerberater dabei von zwei offenen Verfahren ausgegangen ist.

Der Unabhängige Finanzsenat als belangte Behörde der Säumnisbeschwerde kam auf Grund der vorliegenden Sachlage zum Ergebnis, letztlich könne jedenfalls nicht gesichert davon ausgegangen werden, dass die über die Berufung der L.H. absprechende Berufungsvorentscheidung vom 28. November 2003 dieser tatsächlich zugestellt und dadurch wirksam geworden ist. Bestehen somit bezüglich des Tatumstandes, ob vom Finanzamt über die Berufung der L.H. durch diese Berufungsvorentscheidung rechtskräftig entschieden worden war, zumindest Zweifel, weshalb das Nichtvorliegen einer Verletzung der Entscheidungspflicht nicht schlachtweg ausgeschlossen werden konnte, dann war nach Ansicht der belangten Behörde der Aufforderung des Verwaltungsgerichtshofes darin zu entsprechen, dass innerhalb der gesetzten Frist der versäumte Bescheid erlassen und über die Berufung mit dieser Berufungsentscheidung entschieden wird.

Gegen diese Berufungsentscheidung vom 4. Juni 2007, RV/ 0286-I/07, brachte die Bw. am 6. Juni 2007 beim Verfassungsgerichtshof eine auf Art. 144 B-VG gestützte Beschwerde ein.

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 oben angeführte Beschwerde ist beim Verfassungsgerichtshof am 6. Juni 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 der Beschwerdeführerin nachteilig war, wurde die Beschwerdeführerin somit wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes in ihren Rechten verletzt. Der Verfassungsgerichtshof hat aus diesem Grund mit Erkenntnis vom 2. Oktober 2007, B 966/07-5 den Bescheid vom 4. Juni 2007, RV/0286-I/07 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 (= Schenkungsteuer-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.

Aus diesem Grund war wie im Spruch ausgeführt unter Aufhebung des angefochtenen Schenkungsteuerbescheides der Berufung stattzugeben.

Innsbruck, am 18. Oktober 2007