jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vfgh Erkenntnis 2007/6/15 G23/07 ua

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 15.06.2007

Index

32 Steuerrecht
32/06 Verkehrsteuern

Norm

B-VG Art7 Abs1 / Gesetz
B-VG Art140 Abs5 / Fristsetzung
ErbStG 1955 §1 Abs1 Z2, §19 Abs2

Leitsatz

Gleichheitswidrigkeit des Grundtatbestandes der Besteuerung vonSchenkungen unter Lebenden im Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzunter Hinweis auf die Vorjudikatur

Spruch

§1 Abs1 Z2 des Bundesgesetzes vom 30. Juni 1955, betreffend die Erhebung einer Erbschafts- und Schenkungssteuer (Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955), BGBl. Nr. 141, wird als verfassungswidrig aufgehoben.

Die Aufhebung tritt mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft.

Frühere gesetzliche Bestimmungen treten nicht wieder in Kraft.

Der Bundeskanzler ist zur unverzüglichen Kundmachung dieser Aussprüche im Bundesgesetzblatt I verpflichtet.

Begründung

Entscheidungsgründe:

I. 1. Mit Schenkungsvertrag vom 9. Jänner 2003 wurde der Beschwerdeführerin in dem zu B1983/06 protokollierten Verfahren das Eigentum an einem Grundstück im Flächenausmaß von 2.000 m2 samt dem darauf befindlichen Sporthotel und überdachtem Unterstand übertragen. Der Unabhängige Finanzsenat (in der Folge: UFS), Außenstelle Linz, schrieb der Beschwerdeführerin dafür Schenkungssteuer in der Höhe von € 37.741,55 vor. Als Bemessungsgrundlage zog die belangte Behörde gem. §19 Abs2 des Bundesgesetzes vom 30. Juni 1955, betreffend die Erhebung einer Erbschafts- und Schenkungssteuer (Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955, in der Folge: ErbStG), BGBl. 141, den dreifachen Einheitswert des Grundstücks heran. §19 Abs2 leg.cit. lasse ein Abgehen vom Dreifachen des Einheitswertes nur dann zu, wenn vom Steuerschuldner nachgewiesen wird, dass der gemeine Wert der Liegenschaft niedriger als der dreifache Einheitswert ist; dieser Nachweis sei der Beschwerdeführerin nicht gelungen.

2. Bei der Behandlung dieser Beschwerde sind beim Verfassungsgerichtshof Bedenken ob der Verfassungsmäßigkeit

des §1 Abs1 Z2 ErbStG, BGBl. 141/1955, entstanden. Der Gerichtshof hat daher mit Beschluss vom 8. März 2007 von Amts wegen ein Gesetzesprüfungsverfahren hinsichtlich der eben genannten Bestimmung eingeleitet. Dieses Verfahren ist zu G23/07 protokolliert.

3. Rechtslage:

§1 ErbStG ordnet - unter der Rubrik "Gegenstand der Steuer" - Folgendes an (die in Prüfung gezogene Wortfolge ist hervorgehoben):

"§1. (1) Der Steuer nach diesem Bundesgesetz unterliegen

1. der Erwerb von Todes wegen,

2. Schenkungen unter Lebenden,

3. Zweckzuwendungen.

(2) Soweit nichts Besonderes bestimmt ist, gelten die Vorschriften dieses Gesetzes über den Erwerb von Todes wegen auch für Schenkungen und Zweckzuwendungen, die Vorschriften über Schenkungen auch für Zweckzuwendungen unter Lebenden."

§3 Abs1 leg.cit. umschreibt Schenkungen unter Lebenden wie folgt:

"§3. (1) Als Schenkung im Sinne des Gesetzes gilt

1. jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes;

2. jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird;

3. was infolge Vollziehung einer von dem Geschenkgeber angeordneten Auflage oder infolge Erfüllung einer einem Rechtsgeschäft unter Lebenden beigefügten Bedingung ohne entsprechende Gegenleistung erlangt wird, es sei denn, daß eine einheitliche Zweckzuwendung vorliegt;

4. was jemand dadurch erlangt, daß bei Genehmigung einer Schenkung Leistungen an andere Personen angeordnet oder zur Erlangung der Genehmigung freiwillig übernommen werden;

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

6. was ein Vorerbe dem Nacherben mit Rücksicht auf die angeordnete Nacherbschaft vor ihrem Eintritt herausgibt;

7. der Übergang von Vermögen auf Grund eines Stiftungsgeschäftes unter Lebenden;

8. was bei Aufhebung einer Stiftung erworben wird."

Die §§18 und 19 ErbStG sehen - in der hier maßgeblichen Fassung - für die Bewertung Folgendes vor:

"§18. Für die Wertermittlung ist, soweit in diesem Gesetze nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend.

§19. (1) Die Bewertung richtet sich, soweit nicht im Abs2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

(2) Für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke ist das Dreifache des Einheitswertes maßgebend, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes (Besondere Bewertungsvorschriften) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird. Wird von einem Steuerschuldner nachgewiesen, dass der gemeine Wert dieser Vermögenswerte im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld geringer ist als das Dreifache des Einheitswertes, ist der nachgewiesene gemeine Wert maßgebend.

(3) Haben sich in den Fällen des Abs2 die Verhältnisse zwischen dem unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt und dem Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld dergestalt geändert, daß nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes die Voraussetzungen für eine Wertfortschreibung oder eine Artfortschreibung gegeben sind, so ist auf den Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld ein besonderer Einheitswert festzustellen. In diesem Fall ist das Dreifache des besonderen Einheitswertes maßgebend."

§1 Abs1 Z1 ErbStG wurde mit hg. Erkenntnis vom 7. März 2007,G54/06, G235/06 ua. aufgehoben. Die Aufhebung tritt mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft.

4. Der Verfassungsgerichtshof ist im Prüfungsbeschluss vom 8. März 2007 (vorläufig) davon ausgegangen, dass die belangte Behörde die in Prüfung gezogene Vorschrift angewendet hat. Die Erwägungen, die den Verfassungsgerichtshof zur Einleitung des Gesetzesprüfungsverfahrens veranlasst hatten, legte er dort wie folgt dar:

"Im Erkenntnis vom 7. März 2007, G54/06 u.a., ist der Gerichtshof zum Ergebnis gekommen, die in§19 Abs2 ErbStG für Grundbesitz angeordnete Bewertung mit dem Dreifachen des historischen Einheitswertes habe zur Folge, dass es für die Belastung mit Erbschaftssteuer im Fall des Erwerbs von Grundbesitz nicht darauf ankomme, was jemand heute erwirbt, sondern welcher Wert dem Grundbesitz vor Jahrzehnten beizulegen war bzw. beigelegt wurde. Die Verdreifachung historischer Einheitswerte sei ein untaugliches Mittel, um die Wertentwicklung von Grundstücken über den in Rede stehenden Zeitraum realitätsgerecht abzubilden. Ein solches Ergebnis sei im Rahmen einer Steuer, deren Ziel die gleichmäßige Belastung unentgeltlicher Vermögenserwerbe sein müsse, gleichheitswidrig. Es werde auch nicht dadurch gleichheitskonform, dass Grundbesitz anderen Steuerbelastungen unterliege. Diese müssten je für sich sachlich gerechtfertigt sein und rechtfertigten ihrerseits nicht eine (willkürlich ausgestaltete) Schonung des Grundbesitzes im Bereich der Erbschaftssteuer.

Diese Überlegungen scheinen in gleicher Weise für unentgeltliche Erwerbe unter Lebenden Gültigkeit zu haben. Auch bei 'Schenkungen unter Lebenden' (§1 Abs1 Z2 ErbStG) führt die Vorschrift des §19 Abs2 leg.cit. aus den im zitierten Erkenntnis ausführlich dargelegten Gründen anscheinend dazu, dass eine gleichmäßige Erhebung der Steuer nicht (mehr) gesichert ist.

Ebenso dürfte aber für Schenkungen unter Lebenden die vom Gerichtshof im Erkenntnis vom 7. März 2007, G54/06 u.a., getroffene Feststellung zutreffen, dass mit einer Aufhebung des §19 Abs2 ErbStG ein verfassungskonformer Zustand nicht herzustellen wäre. Diese Aufhebung würde nämlich, wie der Gerichtshof im zitierten Erkenntnis ausgeführt hat, dazu führen, dass Grundbesitz - angesichts des Fehlens substanzieller Freibeträge oder anderer Entlastungsregelungen - dem steuerpflichtigen Mobiliar- und Finanzvermögen in unsachlicher Weise gleichgestellt wäre und schlechter behandelt würde als jene Vermögenswerte, für deren Erwerb der Gesetzgeber ausdrücklich Befreiungen oder Begünstigungen vorsieht. Der einzige Unterschied zu der im Verfahren G54/06 u.a. maßgeblichen Rechtslage dürfte sein, dass die durch das Endbesteuerungsgesetz gedeckte Steuerbefreiung für Kapitalvermögen, dessen Erträge der Steuerabgeltung nach dem EStG unterliegen (§15 Abs1 Z17 erster Teilstrich ErbStG), nur für Erwerbe von Todes wegen gilt, so dass im hier zu beurteilenden Fall der Schenkungen unter Lebenden eine Privilegierung dieser Kapitalanlagen gegenüber Liegenschaften insoweit nicht gegeben ist. Dieser Umstand dürfte an der Beurteilung aber anscheinend deswegen nichts ändern, weil der Gerichtshof im zitierten Erkenntnis die verfassungsrechtlich gedeckte Steuerbefreiung für das endbesteuerte Kapitalvermögen im Hinblick auf das hg. Erkenntnis Slg. 15.299/1998 als Vergleichsmaßstab ohnehin nicht herangezogen hat.

3. Der Gerichtshof geht somit vorderhand davon aus, dass die im Erkenntnis vom 7. März 2007, G54/06 u.a., für die Verfassungswidrigkeit der aufgehobenen Norm zum einen und für die Abgrenzung des Aufhebungsumfanges zum anderen ins Treffen geführten Gründe auch für Schenkungen unter Lebenden zutreffen und daher der Grundtatbestand der Schenkungssteuer (§1 Abs1 Z2 ErbStG) in Prüfung zu ziehen ist."

5. Die Bundesregierung erstattete im Verfahren G23/07 auf Grund ihres Beschlusses vom 16. Mai 2007 eine Äußerung, in der sie - mit näherer Begründung - beantragt, der Verfassungsgerichtshof wolle aussprechen, dass §1 Abs1 Z2 ErbStG nicht als verfassungswidrig aufgehoben wird. Für den Fall der Aufhebung stellt die Bundesregierung den Antrag, der Verfassungsgerichtshof wolle gemäß Art140 Abs5 B-VG für das Außer-Kraft-Treten eine Frist bis zum Ablauf des 31. Juli 2008 bestimmen; diese Frist entspreche der vom Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis vom 7. März 2007, G54/06, G235/06 ua., gesetzten Frist für das Außerkrafttreten von§1 Abs1 Z1 ErbStG. Die Fristen für das Außerkrafttreten sollten aufgrund der wirtschaftlichen Gleichartigkeit der steuerbaren Vorgänge nicht auseinander fallen. Die beantragte Frist erscheine auch erforderlich, "um genau prüfen zu können, inwieweit legislative Maßnahmen etwa zur Vermeidung von allenfalls möglichen Umgehungen der Besteuerung in anderen Bereichen der Steuerrechtsordnung nötig sein werden".

6.1. Der Verwaltungsgerichtshof hat aufgrund der bei ihm zu den Zahlen 2006/16/0056, 2006/16/0093, 2006/16/0114, 2006/16/0203, 2006/16/0208, 2006/16/0219, 2006/16/0113, 2007/16/0016, 2006/16/0058, 0059, 2005/16/0236,

2005/16/0093, 2005/16/0175, 2007/16/0056 und 2007/16/0017 anhängigen Verfahren insgesamt vierzehn Anträge auf Aufhebung des mit Einleitungsbeschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 8. März 2007 zu B1983/06 in Prüfung gezogenen §1 Abs1 Z2 ErbStG gestellt, die beim Gerichtshof zu G28-39/07 und G45, 46/07 protokolliert sind.

In diesen beim Verwaltungsgerichtshof anhängigen Verfahren wurde den beschwerdeführenden Parteien (bzw. der mitbeteiligten Partei in dem zu Zahl 2006/16/0113 anhängigen Verfahren) Schenkungssteuer gem. §1 Abs1 Z2 ErbStG vorgeschrieben.

6.2. Die Bundesregierung nahm mit Schriftsatz vom 24. Mai 2007 mit Hinweis auf die zu G23/07 erstattete Äußerung von der Erstattung einer meritorischen Äußerung zu den zu G28-39/07 und G45,46/07 protokollierten Verfahren Abstand.

II. Der Verfassungsgerichtshof hat in den - in sinngemäßer Anwendung der §§187 und 404 ZPO iVm §35 VfGG zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbundenen - Verfahren erwogen:

1. Zur Zulässigkeit:

Das Verfahren hat nicht ergeben, dass die vorläufige Annahme des Gerichtshofes, er habe die in Prüfung gezogene Bestimmung anzuwenden, unzutreffend wäre. Auch die Bundesregierung geht in ihrer Äußerung von der Präjudizialität dieser Bestimmung aus. Es ist auch nichts hervorgekommen, was daran zweifeln ließe, dass der antragstellende Verwaltungsgerichtshof in den bei ihm anhängigen Verfahren §1 Abs1 Z2 ErbStG anzuwenden hätte.

Da auch sonst keine Prozesshindernisse hervorgekommen sind, sind die Gesetzesprüfungsverfahren zulässig.

2. In der Sache:

Die vorläufige Annahme des Gerichtshofes, dass gegen die in Prüfung gezogene Bestimmung die gleichen Bedenken bestehen, die bereits mit Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 7. März 2007, G54/06, G235/06 ua., zur Aufhebung von §1 Abs1 Z1 ErbStG geführt haben, hat sich als zutreffend erwiesen und konnte durch das Vorbringen der Bundesregierung nicht widerlegt werden.

Wenn die Bundesregierung (ebenso wie bereits im Verfahren zu G54/06, G235/06 ua.) die Auffassung vertritt, die für den Grundbesitz in §19 Abs2 ErbStG vorgesehene Bewertung mit dem dreifachen Einheitswert für Zwecke der Schenkungssteuer werde den vom Gerichtshof hervorgehobenen Besonderheiten des Liegenschaftsvermögens gerecht, so ist ihr (erneut) entgegenzuhalten, dass der Gerichtshof im zitierten Erkenntnis vom 7. März 2007, G54/06, G235/06 ua., ausführlich begründet hat, dass die in dieser Vorschrift vorgesehene pauschale Vervielfachung von historischen Einheitswerten nicht geeignet ist, die Wertentwicklung von Grundstücken angemessen abzubilden, sondern zu willkürlichen Belastungsergebnissen führt und somit eine sachgerechte Besteuerung von Erbschaften nicht zu gewährleisten vermag. Für die Schenkungssteuer gilt aber nichts anderes. Es geht daher - entgegen der Auffassung der Bundesregierung - auch nicht um die Frage, in welchem Ausmaß die steuerlich relevanten Werte für Grundbesitz vom gemeinen Wert abweichen dürfen, sondern darum, dass §19 Abs2 ErbStG ein für Zwecke der Erbschafts- und Schenkungssteuer vom Ansatz her ungeeignetes Bewertungsverfahren vorsieht. Gesichtspunkte, die der Gesetzgeber im Rahmen des ihm zustehenden rechtspolitischen Spielraumes bei der Bewertung von Grundbesitz für Zwecke der Erbschafts- und Schenkungssteuer zu beachten hat oder hätte, sind im Übrigen in dem zitierten Erkenntnis vom 7. März 2007 durchaus festgehalten.

Die Bundesregierung ist mit dem Hinweis im Recht, dass bei Schenkungen das "Ereignis der Steuerzahlung ... in zeitlicher Hinsicht planbar" ist und das Eintreten des Steuertatbestandes daher auch so geplant werden kann, dass dann die notwendige Liquidität für die Entrichtung der Steuer besteht. Der Gerichtshof vermag allerdings nicht zu erkennen, warum dieser Umstand die Bedenken gegen die Unsachlichkeit der Bewertungsvorschrift des §19 Abs2 ErbStG entkräften soll. Gegen die Schenkungssteuer an sich hat der Gerichtshof aber im Prüfungsbeschluss ebenso wenig Bedenken geäußert wie (im Verfahren zu G54/06, G235/06 ua.) gegen die Erbschaftssteuer.

Ob nach Aufhebung des Grundtatbestandes der Schenkungssteuer für Grundbesitzschenkungen eine Steuerpflicht im Bereich der Grunderwerbsteuer besteht, hat der Gerichtshof im vorliegenden Verfahren nicht zu beurteilen. Selbst wenn dies zuträfe, wären damit die Bedenken des Gerichtshofes gegen §19 Abs2 ErbStG nicht entkräftet. Dass Transaktionen mit Grundstücken einer eigenen (Grunderwerb)Steuer unterliegen, während andere Vermögenstransaktionen von einer vergleichbaren Steuerbelastung frei sind, ist eine Frage der verfassungsrechtlichen Rechtfertigung der Grunderwerbsteuer, nicht der Schenkungssteuer.

Wenn die Bundesregierung schließlich vorbringt, eine Schenkungssteuer sei für ein geschlossenes Steuersystem geradezu notwendig, so genügt es darauf hinzuweisen, dass die Bedenken des Gerichtshofes sich nicht gegen die Schenkungssteuer an sich richten, sondern gegen die derzeitige Ausgestaltung, speziell gegen die Unsachlichkeit der gegenwärtigen Bewertungsvorschriften. In diesem Zusammenhang darf auf die das Erkenntnis vom 7. März 2007, G54/06, G235/06 ua., abschließenden Bemerkungen zur Fristsetzung verwiesen werden.

III. 1. Die Bestimmung einer Frist für das Außerkrafttreten der aufgehobenen Gesetzesbestimmung gründet sich auf Art140 Abs5 dritter und vierter Satz B-VG.

In seinem Erkenntnis vom 7. März 2007, G54/06, G235/06 ua., hat der Gerichtshof für das Außerkrafttreten des Grundtatbestandes der Erbschaftssteuer (§1 Abs1 Z1 ErbStG) eine Frist bis zum Ablauf des 31. Juli 2008 bestimmt. Es erscheint dem Gerichtshof zweckmäßig, für die Aufhebung des §1 Abs1 Z2 ErbStG dieselbe Frist vorzusehen, zumal damit dem Gesetzgeber die Möglichkeit gegeben ist, rechtzeitig die für erforderlich gehaltenen legistischen Begleitmaßnahmen für den Fall des Auslaufens dieser Steuer zu treffen.

2. Der Ausspruch, dass frühere gesetzliche Bestimmungen nicht wieder in Kraft treten, beruht auf Art140 Abs6 erster Satz

B-VG.

3. Die Verpflichtung des Bundeskanzlers zur unverzüglichen Kundmachung der Aufhebung und der damit im Zusammenhang stehenden sonstigen Aussprüche erfließt aus Art140 Abs5 erster Satz B-VG und §64 Abs2 VfGG iVm §3 Z3 BGBlG.

Schlagworte

Erbschafts- und Schenkungssteuer, Bewertung, VfGH / Fristsetzung

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VFGH:2007:G23.2007

Zuletzt aktualisiert am

30.01.2009

Quelle: Verfassungsgerichtshof VfGH, http://www.vfgh.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at