

Verfassungsgerichtshof
Judenplatz 11, 1010 Wien
B 1983/06 - 7

B E S C H L U S S :

Der Verfassungsgerichtshof hat unter dem Vorsitz des Präsidenten Dr. K o r i n e k , in Anwesenheit der Vizepräsidentin Dr. B i e r l e i n und der Mitglieder Dr. B e r c h t o l d - O s t e r m a n n , DDr. G r a b e n w a r t e r , Dr. H a l l e r , Dr. H e l l e r , Dr. H o l z i n g e r , Dr. K a h r , Dr. L a s s , Dr. L i e h r , Dr. M ü l l e r , Dr. O b e r n d o r f e r , DDr. R u p p e und Dr. S p i e l - b ü c h l e r als Stimmführer, im Beisein des Schriftführers Mag. C e d e , in der Beschwerdesache der DI S. M. F., (...) , Windischgarsten, vertreten durch die Dr. Klaus Hirtler Rechtsanwalt Gesellschaft m.b.H., Krottendorfer Gasse 5/I, 8700 Leoben, gegen den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 10. Oktober 2006, Zl. RV/0232-L/06, in seiner heutigen nichtöffentlichen Sitzung beschlossen:

Gemäß Art. 140 Abs. 1 B-VG wird die Verfassungsmäßigkeit des § 1 Abs. 1 Z 2 des Bundesgesetzes vom 30. Juni 1955, betreffend die Erhebung einer Erbschafts- und Schenkungssteuer (Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955), BGBl. 141, von Amts wegen geprüft.

Das Beschwerdeverfahren wird nach Fällung der Entscheidung im Gesetzesprüfungsverfahren fortgesetzt werden.

(8. März 2007)

B e g r ü n d u n g :

I. 1. Mit Schenkungsvertrag vom 9. Jänner 2003 wurde der Beschwerdeführerin das Eigentum an einem Grundstück im Flächenmaß von 2.000 m² samt dem darauf befindlichen Sporthotel und überdachtem Unterstand übertragen. Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid schrieb der Unabhängige Finanzsenat (in der Folge: UFS), Außenstelle Linz, der Beschwerdeführerin Schenkungssteuer in der Höhe von € 37.741,55 vor. Als Bemessungsgrundlage zog die belangte Behörde gem. § 19 Abs. 2 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 zum Stichtag 1.1.1988 iHv € 344.905,26 abzüglich des Freibetrages gem. § 14 Abs. 1 ErbStG (€ 2.200), somit € 342.705,26, heran. § 19 Abs. 2 leg.cit. lasse ein Abgehen vom Dreifachen des Einheitswertes nur dann zu, wenn vom Steuerschuldner nachgewiesen werde, dass der gemeine Wert der Liegenschaft niedriger als der dreifache Einheitswert ist; dieser Nachweis sei der Beschwerdeführerin nicht gelungen.

2. Gegen diesen Bescheid wendet sich die vorliegende, auf Art. 144 B-VG gestützte Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, in der die Verletzung der verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechte auf Unversehrtheit des Eigentums und Gleichheit aller Staatsbürger vor dem Gesetz sowie - unter Verweis auf die beim Verfassungsgerichtshof zum Zeitpunkt der Beschwerdeerhebung anhängigen Verfahren B 3391/05 und G 54/06 - die Verfassungswidrigkeit der §§ 18 und 19 ErbStG vorgebracht werden und die kostenpflichtige Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt wird.

Nach den Beschwerdebehauptungen führe das System des ErbStG in Hinblick auf die Begünstigung von endbesteuerten Vermögenswerten - auch wenn diese verfassungsrechtlich abgesichert sei -, von Aktien in Streubesitz und von in Stiftungen ausge-

lagertem Vermögen zu erheblichen Besteuerungsdiskrepanzen, die eine Aufhebung der §§ 18, 19 ErbStG geboten erscheinen ließen.

Im Übrigen macht die Beschwerde in die Verfassungssphäre reichende Vollzugsmängel bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage geltend. Nach Ansicht der Beschwerdeführerin hätte die belangte Behörde gem. § 19 Abs. 2 ErbStG den gemeinen Wert des Grundstückes zur Berechnung der Steuer heranziehen müssen.

3. Der UFS legte fristgerecht die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift, in der er auf die im Verfahren zu B 3391/05 gefassten hg. Prüfungsbeschlüsse verweist und anregt, auch die "Grundtatbestände der Schenkungssteuer" (§ 3 Abs. 1 Z 1 und 2 ErbStG) in Prüfung zu ziehen. Für den Fall der Nichtaufhebung des § 19 Abs. 2 ErbStG bzw. des § 3 Abs. 1 Z 1 und 2 ErbStG beantragt der UFS die Abweisung der Beschwerde.

4. Rechtslage:

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

"Steuerpflicht.

1. Gegenstand der Steuer.

§ 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 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.
- (2) Im Falle des Abs. 1 Z. 6 ist der Besteuerung auf Antrag das Verhältnis des Nacherben zum Erblasser zugrunde zu legen.
- (3) Gegenleistungen, die nicht in Geld veranschlagt werden können, werden bei der Feststellung, ob eine Bereicherung vorliegt, nicht berücksichtigt.
- (4) Die Steuerpflicht einer Schenkung wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß sie zur Belohnung oder unter einer Auflage gemacht oder in die Form eines lästigen Vertrages gekleidet wird.
- (5) Eine Ausstattung oder ein Heiratsgut, das Abkömmlingen zur Einrichtung eines den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung der Beteiligten angemessenen Haushaltes gewährt wird, gilt nicht als Schenkung, sofern zur Zeit der Zuwendung ein Anlaß für eine Ausstattung oder ein Heiratsgut gegeben ist und der Zweck der Zuwendung innerhalb zweier Jahre erfüllt wird. Eine Ausstattung oder ein Heiratsgut, das über das angegebene Maß hinausgeht, ist insoweit steuerpflichtig."

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 Abs. 2 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 Abs. 2 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 Abs. 1 Z 1 ErbStG wurde mit hg. Erkenntnis vom 7. März 2007, G 54/06 u.a. mit Wirkung vom 31. Juli 2008 aufgehoben.

II. 1. Bei der Behandlung der Beschwerde sind beim Verfassungsgerichtshof Bedenken ob der Verfassungsmäßigkeit des § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG entstanden. Der Gerichtshof geht dabei vorläufig davon aus, dass die in Prüfung gezogene Wortfolge präjudiziell iSd Art. 140 Abs. 1 B-VG ist.

2. Im Erkenntnis vom 7. März 2007, G 54/06 u.a., ist der Gerichtshof zum Ergebnis gekommen, die in § 19 Abs. 2 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 Abs. 1 Z 2 ErbStG) führt die Vorschrift des § 19 Abs. 2 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, G 54/06 u.a., getroffene Feststellung zutreffen, dass mit einer Aufhebung des § 19 Abs. 2 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 Mobilien- 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 G 54/06 u.a. maßgeblichen Rechtslage dürfte sein, dass die durch das Endbesteuerungsgesetz gedeckte Steuerbefreiung für Kapitalvermögen, dessen Erträge der Steuerabgeltung nach dem EStG unterliegen (§ 15 Abs. 1 Z 17 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, G 54/06 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 Abs. 1 Z 2 ErbStG) in Prüfung zu ziehen ist.

4. Ob die Prozessvoraussetzungen gegeben sind und die angeführten Bedenken zutreffen, wird im Gesetzesprüfungsverfahren zu klären sein.

Dies konnte gemäß § 19 Abs. 4 erster Satz VfGG ohne mündliche Verhandlung in nichtöffentlicher Sitzung beschlossen werden.

Wien, am 8. März 2007

Der Präsident:

Dr. K o r i n e k

Schriftführer:

Mag. C e d e