



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der ML, K, vom 11. September 2003 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 7. August 2003 betreffend Schenkungssteuer 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

AuFL (Geschenkgeber) waren mit je einem Viertel an der KKL Gesellschaft m.b.H. (im Folgenden nur mehr kurz LGmbH genannt) beteiligt, wobei ihr Geschäftsanteil jeweils einer Stammeinlage im Nominale von 126.000,-- S entsprochen hat.

Mit Abtretungsvertrag vom 19. Februar 2003 haben Letztere ihrer Schwiegertochter ML (Berufungswerberin = Bw) jeweils eine Hälfte ihrer Geschäftsanteile geschenkt, sodass aufgrund der Abtretungen nunmehr die Bw zu einem Viertel (mit einem Nominale von 126.000,-- S) an der LGmbH beteiligt war, während sich die Anteile der Geschenkgeber auf je ein Achtel (mit einem Nominale von je 63.000,-- S) reduziert haben.

Lt. Punkt Drittens des Abtretungsvertrages haben die Geschenkgeber auf das Recht, die Schenkungen aus welchem Grunde auch immer zu widerrufen oder anzufechten, verzichtet.

Am 20. Februar 2003 hat der Schriftenverfasser den Abtretungsvertrag beim Finanzamt angezeigt und gleichzeitig das folgende Schreiben des steuerlichen Vertreters zur Unternehmensbewertung vorgelegt:

22 Jänner 2003

Wie telefonisch besprochen, übermitteln wir Ihnen in der Anlage die Unternehmensbewertung

der LGmbH für schenkungssteuerrechtliche Zwecke. Wie der Seite 3 der Unternehmensbewertung zu entnehmen ist, beträgt der schenkungssteuerrechtliche Wert von 25 % an der LGmbH 26.878,-- €; da gemäß § 15a ErbStG für Schenkungen von 25%-igen Betriebsanteilen ein Schenkungssteuerfreibetrag von 91.250,-- € besteht, ist bei der schenkungsweisen Übertragung eines 25%-igen Anteiles an der LGmbH mit keiner Schenkungssteuerbelastung zu rechnen.

CT

Die zugehörige Ermittlung des gemeinen Wertes eines 25%-Geschäftsanteiles an der LGmbH zum 31. Dezember 2002 basierte auf der Bilanz zum 28. Februar 2001.

Lt. Aktenvermerk ist das Finanzamt demgegenüber zu der Rechtsauffassung gekommen, dass § 15a ErbStG in diesem Fall nicht zur Anwendung kommen könne, da zwei Geschäftsanteile, jeder kleiner als ein Viertel des Gesellschaftsvermögens, übertragen worden seien. In weiterer Folge hat das Finanzamt vom Steuerberater den aktuellen (auf Basis der Bilanz zum 28. Februar 2002) Wert der übergebenen Geschäftsanteile an der LGmbH angefordert, welcher nunmehr zum Abtretungstichtag, 19. Februar 2003, mit 72.197,-- € beziffert wurde.

Ausgehend von diesem wesentlich höheren Wert hat das Finanzamt der Bw mit Bescheiden vom 15. Mai 2003 Schenkungssteuer für zwei Erwerbsvorgänge (von AL und von FL) in Höhe von je 4.992,12 € vorgeschrieben.

In der Begründung wird ausgeführt, gemäß § 15a ErbStG stehe der Freibetrag nur zu, wenn Gegenstand der Zuwendung ein Anteil von mindestens einem Viertel sei. Die Vorschreibung erfolge, da von den Geschenkgebern nur 1/8-Anteil abgetreten worden sei.

Nachdem der Schriftenverfasser zunächst am 30. Juni 2003 telefonisch Rechtsmittel gegen diese Steuerbescheide angekündigt hat, haben jedoch letztendlich die Geschenkgeber mit Notariatsakt vom 7. Juli 2003 die unentgeltliche Abtretung wegen groben Undankes im Sinne des § 948 ABGB widerrufen und hat gleichzeitig die Bw einem Rückabtretungsvertrag zugestimmt.

Zur Begründung des groben Undankes haben die Geschenkgeber im Nachhang zur notariellen Urkunde erklärt, dass sich nunmehr herausgestellt habe, insbesondere im Zuge des Steuerbemessungsverfahrens, dass offensichtlich der tatsächliche Verkehrswert der schenkungsgegenständlichen Anteile ein Vielfaches des ihnen gegenüber bisher immer dargestellten Wertes beträgt und sie bei Kenntnis der wahren Wertigkeiten sicherlich nie diesen Schenkungsvertrag mit ihrer Schwiegertochter abgeschlossen hätten.

Infolgedessen hat die Bw am 9. Juli 2003 gemäß § 33 lit. a ErbStG einen Antrag auf Rückerstattung der Schenkungssteuer gestellt.

In Ergänzung des Antrages hat die Bw am 1. August 2003 weiters ausgeführt, dass offensichtlich eine Verletzung am Vermögen der Geschenkgeber (Betrug gemäß § 146 StGB))

geschehen sei, die Schwiegereltern jedoch keine strafrechtliche Verfolgung beabsichtigen. Dass der Schenkungswiderruf gerechtfertigt gewesen sei, lasse sich auch aus der Zustimmung zur Rückabtretung durch die Bw ableiten.

Das Finanzamt hat den Antrag der Bw mit Bescheid vom 7. August 2003 abgewiesen, weil kein grober Undank vorliege. Es sei davon auszugehen, dass sich die Geschenkgeber als Gesellschafter im Zeitpunkt des Abtretungsvertrages über die Wertverhältnisse der Kapitalanteile im Klaren gewesen sein mussten, weil es üblich sei, derartige Daten über Dritte zu beschaffen. Der Widerruf sei auch im Interesse der Beschenkten gewesen, da für den Schenkungsvorgang mit der Begünstigung des § 15a ErbStG gerechnet worden sei.

Dagegen richtet sich die gegenständliche Berufung vom 11. September 2003 im Wesentlichen mit folgender Begründung:

Die Geschenkgeber hätten seit ihrer Pensionierung 1995 bzw. 1999 in ihrer Funktion als Gesellschafter nicht mehr aktiv an den Geschäftstätigkeiten der LGmbH teilgenommen und auch keine Einsicht in die Bilanzen begehrt. Dies deshalb, weil bis einschließlich 2001 die Betriebsergebnisse im Wesentlichen immer gleich waren. Demgegenüber habe die Bw als Buchhalterin der Gesellschaft und im Hinblick auf die Tätigkeit ihres Ehegatten als geschäftsführender Gesellschafter Einblick in die konkrete wirtschaftliche Situation des Unternehmens gehabt. Zum Ende des 1. Halbjahres 2002 habe sich abgezeichnet, dass es zu einer wesentlichen Werterhöhung der Gesellschaft kommen werde und daher sei es im Interesse der Bw gewesen, noch unter Darstellung des geringeren Wertes des Unternehmens Gesellschafterin zu werden. In der Folge hätten die Geschenkgeber zufällig davon Kenntnis erlangt, dass der Schenkungsvertrag unter Vorspiegelung von falschen Tatsachen zustande gekommen sei und sei daraufhin die Schenkung widerrufen und rückabgewickelt worden, was von der Bw unwidersprochen akzeptiert worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Vorzustellen ist, dass im Abgabenrecht die im Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches geltende Rechtslage heranzuziehen ist.

Gemäß § 33 lit. a ErbStG in der anzuwendenden Fassung ist die Steuer zu erstatten, wenn und insoweit eine Schenkung widerrufen wurde und deshalb das Geschenk herausgegeben werden musste.

Voraussetzung für die Erstattung der Steuer ist nach dieser Rechtslage, dass die Schenkung im Sinne der §§ 947 ff ABGB oder auf Grund eines im Schenkungsvertrag ausdrücklich vereinbarten Widerrufsgrundes widerrufen wurde. Erfolgt die Herausgabe des Geschenks aus einem anderen, im ABGB nicht ausdrücklich bezeichneten Widerrufsgrund - insbesondere aufgrund einer einvernehmlichen Regelung - kann eine Erstattung nicht begehrt werden.

Wenn auch der VfGH zuletzt einen Teil dieser Bestimmung als verfassungswidrig aufgehoben hat, so geht jedoch aus der Begründung dieses Erkenntnisses eindeutig hervor, dass weiterhin die Erstattung zu Recht ausschließlich auf Fälle beschränkt bleibt, in denen der Beschenkte *wider seinen Willen* das Geschenk herausgeben muss.

Nach wie vor gilt somit, dass die auf Grund des Gesetzes bereits entstandene Steuerschuld im Schenkungssteuerrecht durch nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen nicht mehr beseitigt werden kann.

Der Sachverhalt ist somit primär daraufhin zu prüfen, ob die erfolgte Rückabwicklung der Schenkung tatsächlich gegen den Willen der Bw erzwungen wurde oder ob vielmehr eine einvernehmliche Rückgabe der Gesellschaftsanteile erfolgt ist.

Im gegenständlichen Fall behauptet die Bw, die Schenkung sei wegen groben Undanks gemäß § 948 ABGB widerrufen worden.

Gemäß § 948 ABGB kann die Schenkung widerrufen werden, wenn der Beschenkte sich gegen seinen Wohltäter eines groben Undanks schuldig macht. Unter grobem Undank wird eine Verletzung am Leib, an Ehre, an Freiheit oder am Vermögen verstanden, welche von der Art ist, dass gegen den Verletzer nach dem Strafgesetze verfahren werden kann.

Ganz allgemein ist Voraussetzung für das Vorliegen von grobem Undank, dass bei der Bw eine verwerfliche Außerachtlassung der Dankbarkeit vorliegt und sie sich bewusst gewesen ist, durch ihr Verhalten den Geschenkgebern eine Kränkung zuzufügen. Es muss sich nach herrschender Meinung der Kreise, denen die Teile angehören, um eine schwere Verfehlung handeln.

In concreto wird von den Beteiligten eine Betrugshandlung der Bw gemäß § 146 StGB behauptet, welche die Geschenkgeber zum Widerruf der Schenkung berechtigt habe.

Nach § 146 StGB begeht einen Betrug, wer mit dem Vorsatz, durch das Verhalten des Getäuschten sich oder einen Dritten unrechtmäßig zu bereichern, jemanden durch Täuschung über Tatsachen zu einer Handlung, Duldung oder Unterlassung verleitet, die diesen oder einen anderen am Vermögen schädigt.

Die tatbestandsmäßige Täuschung kann in einem Vorspiegeln falscher Tatsachen oder in einem Unterlassen gebotener Aufklärung bestehen. Durch die Täuschung wird beim Getäuschten ein Irrtum hervorgerufen oder ein schon vorhandener Irrtum ausgenützt. Das Ausnützen eines bereits vorhandenen Irrtums ist jedoch nur dann tatbildlich, wenn es über ein rein passives Verhalten hinausgeht, wenn also ein Bestärken im Irrtum oder in der Unwissenheit vorliegt.

Diesbezüglich hat die Bw über Vorhalt des UFS in ihrer Eingabe vom 20. Oktober 2004 näher ausgeführt:

Motivation der Geschenkgeber für die Schenkung sei gewesen, dass die Anteile keinen besonderen Wert aufgewiesen hätten, da nach ihrer Meinung das Unternehmen immer nur überschuldet gewesen sei. Dies sei der Bw bewusst gewesen und sie habe den Irrtum der Schwiegereltern dadurch herbeigeführt, dass sie ihnen den Jahresabschluss zum 28. Februar 2002 erst am 20. bzw. 22. Februar 2003 ausgefolgt habe. Die Bw habe auf einen raschen Abschluss des Schenkungsvertrages gedrängt, da sie bereits gewusst habe, dass die Bilanz zum 28. Februar 2002 besser ausfallen werde.

Nach Ansicht des UFS bietet der vorliegende Akteninhalt nicht genügend Anhaltspunkte für die Annahme eines Betrugs durch die Bw. Vielmehr spricht der Sachverhalt insgesamt dafür, dass die Beteiligten die im Voraus nicht bedachte Schenkungssteuerbelastung für die Übertragung der Gesellschaftsanteile vermeiden wollen und sich daher – im Einvernehmen – auf einen Widerruf der Schenkung wegen groben Undanks berufen.

Insbesondere der Wortlaut des Schreibens der Steuerberatungskanzlei C vom 22. Jänner 2003, legt nahe, dass alle Beteiligten aufgrund einer irrigen Rechtsauffassung bei Vertragsabschluss der Überzeugung waren, für das beabsichtigte Rechtsgeschäft falle keine Schenkungssteuer an.

Erst durch die Zustellung der Schenkungssteuerbescheide haben sich die Beteiligten zu weiteren Überlegungen veranlasst gesehen. Zunächst wurde ein Rechtsmittel ins Auge gefasst (Anruf des Schriftenverfassers am 30. Juni 2003), welches jedoch offenbar wegen mangelnder Aussicht auf Erfolg nicht eingebracht wurde.

Demgegenüber versuchen die Beteiligten nunmehr, eine Erstattung der Steuer zu erreichen.

Für diese Würdigung spricht insbesondere die zeitliche Abfolge der Ereignisse: Den Geschenkgebern ist der Jahresabschluss zum 28. Februar 2002, aus welchem die geänderten Wertigkeiten bereits zu ersehen waren, unmittelbar nach Unterzeichnung des Schenkungsvertrages zur Kenntnis gebracht worden (Umlaufbeschluss unterzeichnet am 20. und 22. Februar 2003). Die Schenkung wurde jedoch erst nach Erlassung der Steuerbescheide, 5 Monate später, widerrufen. Die Behauptung, die Schwiegereltern hätten die Jahresabschlüsse mangels Interesses nicht eingesehen, ist wenig glaubwürdig. Haben sie doch in der Folge auch soweit Interesse am betrieblichen Geschehen gezeigt, dass sie „insbesondere im Zuge des Steuerbemessungsverfahrens“ aufgrund von Steuerbescheiden, die nicht an sie ergangen sind, von den wahren Wertigkeiten Kenntnis erlangt haben (Aktenvermerk vom 7. Juli 2003).

Wenn die Bw vorbringt, die Geschenkgeber seien davon ausgegangen, die Gesellschaftsanteile hätten keinen Wert, so ist entgegenzuhalten, dass sie zumindest von einem Wert von 26.878,-- € ausgegangen sind. Es ist auch nicht glaubwürdig, dass eine Erhöhung dieses Wertes um das Eineinhalbfache entscheidungswesentlich für die Geschenkgeber hätte sein

können, da die Gestaltung der gesellschaftlichen Verhältnisse insbesondere im Familienkreis üblicherweise nicht vorrangig von dem Wert der einzelnen Anteile beeinflusst wird, sondern vielfach andere Überlegungen einfließen. In diesem Sinne hat die Bw selbst in ihrer Vorhaltsbeantwortung ausgeführt, sie habe die Schwiegereltern dahingehend überzeugt, dass im Erbfolge bei Entscheidungen eine nicht erwünschte Pattstellung herbeigeführt werden könnte, und dass sie für ihr Engagement in der Firma durch Begründung eines Mitstimmrechtes abgesichert werden solle. Nicht zuletzt habe die Bw getrachtet, durch den Viertelanteil ihre ASVG-Eigenschaft weiterhin zu erhalten.

Der UFS erachtet daher in freier Beweiswürdigung als erwiesen, dass die Rückabwicklung der Schenkung der Gesellschaftsanteile einvernehmlich erfolgt ist.

Doch selbst für den Fall, dass tatsächlich im Zeitpunkt der Vertragsunterzeichnung bei den Geschenkgebern ein Irrtum über den Wert ihres Geschenkes vorhanden gewesen wäre, kann nicht angenommen werden, dass für eine Schenkung von Schwiegereltern an ihre Schwiebertochter, welche überdies wesentlich in den Betrieb integriert war, der momentane Wert des Gesellschaftsanteiles so ausschlaggebend gewesen ist, dass eine Täuschung hierüber eine tief greifende Kränkung hätte bewirken können.

Auch die Tatsache, dass die Bw der Rückabwicklung zugestimmt hat, muss nicht zwangsläufig als Schuldeingeständnis gewertet werden, sondern ist sie im Zusammenhang mit den übrigen Anhaltspunkten und insbesondere unter Bedachtnahme auf das familiäre Verhältnis der Beteiligten zueinander Ausdruck des einvernehmlichen Sanierungsversuches.

Dafür, dass tatsächlich Gründe vorgelegen sind, die die Geschenkgeber berechtigt hätten, einseitig den Schenkungsvertrag auf Grund der Bestimmungen des bürgerlichen Rechts zu widerrufen, hat das Verfahren keine ausreichenden Anhaltspunkte gegeben. Die Herausgabe des Geschenkes kann daher nicht zur Erstattung der bereits entstandenen Schenkungssteuer führen.

Es war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Linz, am 25. Mai 2005