



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Merkur-Treuhand Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungsges.m.b.H., 1130 Wien, St. Veit-Gasse 50, vom 29. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 27. September 2004, ErfNr., betreffend Erstattung der Schenkungssteuer gemäß § 33 ErbStG entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diesen Bescheid ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieses Bescheides eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diesen Bescheid innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Am 12. Juni 2003 schloss Herr H.B. - als Verkäufer - mit der Bw einen Kaufvertrag bezüglich der Liegenschaft EZ 3 samt der darauf befindlichen Halle.

Der Vertrag lautet auszugsweise:

II. Kaufobjekt

.....

Festgehalten wird ferner, dass den beiden unter C-1-Nr. 7 und C-NLr. 8 einverleibten Pfandrechte materiell keine Verbindlichkeiten des Verkäufers gegenüberstehen, sondern diese Pfandrechte als zusätzliche Besicherung für Verbindlichkeiten der Käuferin bestellt wurden. Die Käuferin übernimmt diese Pfandrechte, wobei einverständlich festgehalten wird, dass darin kein (zusätzliches) Entgelt dieses Kaufvertrages liegt, da es sich materiell um eine Verbindlichkeit der Käuferin handelt.

III. Kaufeinigung

Der Verkäufer verkauft und übergibt sohin an die Käuferin und diese kauft und übernimmt zur Gänze die in Punkt 1. und II. näher bezeichnete Liegenschaft samt der darauf befindlichen Halle, wobei der Kaufgegenstand unmittelbar vor Vertragsschließung durch die Käuferin eingehend besichtigt wurde und diese den Zustand und die Ausstattung der Halle ausdrücklich zur Kenntnis nimmt.

IV. Kaufpreis, Leibrente

Der einvernehmlich vereinbarte Kaufpreis für die gegenständliche Liegenschaft samt der darauf befindlichen Halle wird wie folgt vereinbart:

Die Käuferin verpflichtet sich zur Bezahlung einer monatlichen Leibrente in Höhe von

€ 3.000,-, beginnend mit dem auf die Vertragsschließung folgenden Monatsersten und weiters immer am Ersten eines jeden folgenden Monats wobei ein Respiro von 5 Tagen als vereinbart gilt.

Die Rente gebührt dem Verkäufer auf seine Lebenszeit. Bei Nichteinhaltung der obigen Zahlungstermine sind von den jeweils fälligen Leibrentenzahlungen 5% Verzugszinsen pro Jahr bei jährlicher Kapitalisierung zu leisten.

.....

VI. Sicherheiten

Zur Sicherstellung der oben näher beschriebenen Leibrentenforderung des Verkäufers von € 3.000,- samt 5% Verzugszinsen und einer hiermit bestellten Nebengebührenkaution von € 10.000,-, die zur Deckung aller übrigen Nebenverbindlichkeiten, die nicht ohnehin den gleichen Rang wie das Kapital genießen, wie insbesondere der länger als 3 Jahre rückständigen Verzugszinsen und der mit der

zwangsweisen Einbringung der Leibrentenbeträge verbundenen Kosten, Gebühren, Mahnspesen und Auslagen, dient, verpfändet die Käuferin die gesamte gegenständliche Liegenschaft.

Der Verkäufer ist damit einverstanden, dass dieses Pfandrecht erst im dritten Rang nach dem Pfandrecht C-LNr. 7 im Höchstbetrag von € 436.000,- zugunsten der I und dem Pfandrecht C-LNr. 8 im Höchstbetrag von € 300.000,- ebenfalls zugunsten der I einverleibt wird.

.....

IX. Übergabe & Gewährleistung

Die Übergabe der kaufgegenständlichen Liegenschaft samt der darauf befindlichen Halle erfolgt am Tag der Vertragserrichtung durch Schlüsselübergabe.

Der Kaufvertrag wurde dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien angezeigt. Ermittlungen des Finanzamtes ergaben, dass der Einheitswert der betroffenen Grundstücke € 109.954,- betrug. Die auf Grund der im damaligen Zeitpunkt geltenden Gesetzeslage gemäß § 16 BewG kapitalisierte Leibrente ergab einen Wert von € 36.000,- weshalb das Finanzamt den Vorgang als gemischte Schenkung wertete und mit Bescheiden vom 4. Juli 2003 der Bw. gegenüber Grunderwerbsteuer ausgehend von der kapitalisierten Leibrente in Höhe von € 1.260,-, sowie Schenkungssteuer in Höhe von € 133.661,01 (unter Zugrundelegung des 3fachen Einheitswertes nach Abzug der kapitalisierten Leibrente) festsetzte.

Diese erwuchsen in Rechtskraft.

Mit Schreiben vom 22. Juni 2004 stellte die Bw. Anträge auf

- Erstattung der Grunderwerbsteuer gemäß § 17 GrEStG
- Erstattung der Schenkungssteuer gemäß § 33 ErbStG

Begründend wurde hiezu ausgeführt, dass der Verkäufer mit Schreiben vom 7. Mai 2004 nach Fristsetzung von 14 Tagen vom Kaufvertrag wegen Nichterfüllung der vereinbarten Leibrentenzahlungen zurückgetreten ist. Die Bw. habe trotz wiederholter Mahnungen die monatlichen Leibrentenbeträge nicht bezahlt.

Mit Bescheiden vom 27. September 2004 verfügte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien Folgendes:

- es entsprach dem Ansuchen in Bezug auf Erstattung der Grunderwerbsteuer und
- wies das Ansuchen bezüglich der Schenkungssteuer mit der Begründung ab, dass die Steuer nach der Bestimmungen des § 33 lit a ErbStG nur zu erstatten ist, wenn es sich um einen Widerruf im Sinne der §§ 947 ff ABGB oder auf Grund eines im Vertrag ausdrücklich

vereinbarten Widerrufsgrundes handelt.

Gegen die Abweisung des Antrages auf Erstattung der Schenkungssteuer wurde Berufung erhoben und im Wesentlichen ausgeführt, dass die Nichterfüllung der Leibrentenzahlung durch die Bw. dem Wegfall der Geschäftsgrundlage gleichkomme. Auch sei die faktische Übergabe und grundbücherliche Erfassung des Kaufvertrages noch nicht erfolgt. Unter Hinweis auf das in Bezug auf § 33 lit a ErbStG eingeleitete Gesetzesprüfungsverfahren vertritt die Bw. die Auffassung, dass ein Geschenknehmer der keinen nachhaltigen Zuwachs an Leistungsfähigkeit erfährt nicht ebenso behandelt werden könne wie ein Geschenknehmer, der einen solchen Zuwachs erfahren hat. Unabhängig davon stelle aber auch der Wegfall der Geschäftsgrundlage einen selbständigen Widerrufsgrund dar, dies auch dann, wenn dieser im Vertrag nicht fixiert worden sei. Es wird auch betont, dass der Schenkungsvertrag mit ex tunc Wirkung widerrufen worden sei, was zwingend zu einer Anwendbarkeit des § 33 a ErbStG führe.

Über die Berufung wurde erwogen:

I. Sachverhaltsergänzung:

Im gegenständlichen Fall wird von der Bw. behauptet Herr H.B. sei vom Vertrag zurückgetreten, weil die Bw. den Leibrentenzahlungen trotz wiederholter mündlicher Aufforderungen und letztlicher schriftlicher Mahnung, diese sogar unter Fristsetzung von 2 Wochen - nicht nachgekommen sei.

Dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien wurde ein Schreiben datiert vom 7. Mai 2004 mit dem Herr H.B. die Bw. letztmalig auffordert die seit 1.7.2003 fälligen Leibrentenbeträge von € 3.000,-/Monat somit insgesamt € 36.000,- innerhalb der nächsten 14 Tage auf das bekannte Konto zu überweisen und das Vertragsobjekt unverzüglich zu übernehmen. Für den Fall des fruchtlosen Verstreichens der Frist stellte er fest, dass dann die Geschäftsgrundlage weggefallen sei und er zum Rücktritt vom Vertrag mangels gehöriger Erfüllung berechtigt sei.

Weiters erklärte er in diesem Schreiben auch, dass mit fruchtlosem Verstreichen dieser Frist der Kaufvertrag in Ansehung einer in diesem enthaltenen Schenkung, in Folge Wegfalls der Geschäftsgrundlage widerrufen sei und er erklärt darüber hinaus den Rücktritt vom Vertrag.

Es gibt keinerlei Hinweis darauf, dass dieses Schreiben überhaupt jemals die Sphäre des Herrn H.B. verlassen hat und bei der Bw. einlangte, wie z.B. einen Aufgabeschein oder einen Eingangsvermerk der Bw. Die Bw. selbst hat sich zu einem Widerruf oder Rücktritt seitens des Herrn H.B. überhaupt nicht geäußert.

Der unabhängigen Finanzsenat hat u.a. Einsicht in das Firmenbuch genommen und Folgendes festgestellt:

Am 7. 2. 1986 ist die BW erstmals in das Firmenbuch eingetragen worden.

Das Kapital betrug S 500.000,- (das entspricht nunmehr € 36.336,42).

Geschäftsführer war Herr H.B., geb. 5.3.1920. Diese Funktion wurde am 18.12.2002 gelöscht.

Seit dem 5. 12. 2002 ist Herr A.B. geb. 21. 8. 1950 einziger Geschäftsführer. Herr H.B., geb. 5. 3. 1920, ist seit dem 5. 12. 2002 selbständiger Prokurist der Gesellschaft.

Im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages waren Herr A.B. geb. 21. 8. 1950 mit einem Anteil am Kapital von 25% und Frau C.B., geb. 30. 5. 1921 mit einem Anteil am Kapital von 75% als Gesellschafter eingetragen.

Weiteren Ermittlungen zu Folge ist Frau C.B. am 19. Dezember 2002 verstorben und Herr H.B. , ist als Alleinerbe an Stelle von Frau C.B. als Gesellschafter der Bw. (mit einem Anteil am Kapital von 75%) im Handelsregister eingetragen.

Aus diesen Eintragungen ist ersichtlich, dass Herr H.B. selbst eine wesentliche Position bei der Bw. innehat und neben ihm nur Mitglieder seiner Familie.

II. Rechtliche Darstellung:

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien die Schenkungssteuer rechtskräftig festgesetzt.

Ein Erstattungsverfahren dient nicht dazu die Rechtmäßigkeit der Steuerfestsetzung zu überprüfen. Damit aber sind an dieser Stelle auch keine Feststellungen mehr zu treffen, ob und in wie weit die Bw. in den Besitz der Liegenschaft gelangt ist, wobei anzumerken ist, dass es für das Entstehen der Steuerschuld nicht erst auf die Eintragung im Grundbuch ankommt und dass im Vertrag ausdrücklich festgehalten wurde, dass die Übergabe der Liegenschaft am Tag der Vertragsunterzeichnung durch Schlüsselübergabe erfolgt. Dass entgegen dem Berufungsvorbringen eine Erstattungsregelung keineswegs alle Fälle erfassen müsse in denen der Zuwachs an Leistungsfähigkeit, der der Schenkungssteuer unterliegen soll, nachhaltig nicht erzielt werde hat der Verfassungsgerichtshof In seinem Erkenntnis ZI. G 104/04, vom 2. März 2005 - dem das in der Berufung angesprochene eingeleitete Gesetzesprüfungsverfahren zu Grunde liegt - klargestellt.

Es ist die Erstattung einer Schenkungssteuer ausschließlich in jenen Fällen möglich (§ 33 lit. a ErbStG in der im gegenständlichen Fall maßgeblichen Fassung), wenn und insoweit eine Schenkung widerrufen wurde und deswegen das Geschenk herausgegeben werden musste.

Der Berufungsfall lässt keinen Sachverhalt erkennen der den Widerruf oder Rücktritt vom Vertrag rechtfertigen würde.

Festzustellen ist, dass - obwohl der zu Grunde liegende Vertrag als Kaufvertrag übertitelt ist - Leistung und Gegenleistung sich in einem groben Missverhältnis befinden, denn ermittelt man den

Barwert der bedungenen Leibrente nach versicherungsmathematischen Grundsätzen - um so einen adäquaten Vergleichswert zu erzielen - so ergibt sich ein Wert von rund € 190.215,-. Stellt man diesem den Verkehrswert der Liegenschaft (€ 1.074.000,-) gegenüber, der sich aus dem später tatsächlich erfolgten Verkauf ableiten lässt und damit um ein Vielfaches höher ist als die kapitalisierte Leibrente, so wird klar, dass es sich hier um ein zum überwiegenden Teil unentgeltliches Geschäft handelt, was von den Vertragsparteien auch in keiner Weise in Abrede gestellt wird.

Nun liegt nach der Judikatur des OGH (vergleiche z.B. 6 Ob 506/95, vom 20.4. 1995) - wenn den Parteien der Doppelcharakter des abgeschlossenen Geschäftes als entgeltlich und unentgeltlich bewusst war, wofür schon das krasse Missverhältnis der beiderseitigen Leistungen ein Indiz bietet, eine gemischte Schenkung vor (SZ 59/6; Schubert in Rummel ABGB 12 Rz 9 zu § 938) und es kann diese rechtlich nicht nach einheitlichen Regeln behandelt werden (Schubert aaO Rz 9a), die angemessene Lösung ist bei jeder einzelnen Frage zu suchen (Koziol-Welser Grundriß 110 202). Wird keine äquivalente Gegenleistung erbracht kann diese Lösung nur darin bestehen, dass der Teil der übergebenen Sache, dem keine äquivalente Gegenleistung gegenübersteht, als geschenkt anzusehen ist.

Die Zahlung einer Gegenleistung stellt keine geschäftstypischen Voraussetzungen eines überwiegend unentgeltlich abgeschlossenes Rechtsgeschäft dar. Damit aber wird deutlich, dass im Berufungsfall, auch die Nichteinhaltung der Rentenvereinbarung keinen Wegfall der Geschäftsgrundlage bedeutet, zumal im Vertrag selbst hinreichend Absprachen für den Fall der Nichteinhaltung der Zahlungen bzw. Zahlungstermine getroffen wurden. Keinesfalls war aber beabsichtigt den Vertrag aus derartigen Gründen aufzuheben.

In einer weiteren Entscheidung (5 Ob 587/89, vom 14. 7. 1989) hat der OGH explicit unter Hinweis auf Kommentarmeinungen (Rummel in Rummel, ABGB, Rz 9 zu § 901; 4 Ob 606/88; und auch Apathy in Schwimann, ABGB, Rz 2 zu § 901, Koziol-Welser 1326, SZ 54/71) ausgeführt, dass eine Heranziehung der Lehre von der Geschäftsgrundlage bei einer Schenkung überhaupt nicht in Betracht kommt, weil die §§ 572 und 901 ABGB für unentgeltliche Geschäfte keine Lücke aufweisen und hier das Gesetz selbst die Auswirkungen veränderter Verhältnisse in den Fällen der §§ 947, 948 und 950 f ABGB regelt.

Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass die Nichterbringung der Gegenleistung hinsichtlich des Schenkungsteiles weder einen Wegfall der Geschäftsgrundlage noch einen Widerrufsgrund darstellt. Es ist damit auch nicht weiter erforderlich Erhebungen dahingehend anzustellen, inwieweit nun tatsächlich die Bw. dem Vertragspartner gegenüber die Leibrente nicht geleistet hat, zumal hinsichtlich des entgeltlichen Teiles des Rechtsgeschäftes die Grunderwerbsteuer erstattet wurde.

Die Erstattung der Schenkungssteuer ist somit nicht möglich, weshalb die Berufung als unbegründet abzuweisen war.

Wien, am 11. September 2007