



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Schubert & Schaffler Rechtsanwälts-Gesellschaft mbH, 1080 Wien, Alserstraße 13/1/2/7, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 11. November 2008 betreffend Erstattung der Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit notariell beglaubigten Vertrag vom 1. März 2006 räumte J.K., als Eigentümerin der Liegenschaft XY., dem Berufungswerber, (Bw), das lebenslängliche und unentgeltliche, mit € 150,00 monatlich bewertete, Wohnrecht ein. Als Tag des Übergangs dieses Wohnrechtes wurde der Tag der Vertragsunterfertigung vereinbart. Die Geschenkgeberin stimmte der grundbücherlichen Einverleibung dieses Wohnrechtes zu. Im Fall der Veräußerung dieser Liegenschaft mit Abschluss eines grundbuchfähigen Kaufvertrages durch die Geschenkgeberin, stimmte der Bw. der vorbehaltlosen Löschung seines eingeräumten Wohnrechtes zu, und verpflichtete sich, alle Erklärungen abzugeben, die zur grundbuchsfähigen Einverleibung der Löschung dieses Wohnrechtes erforderlich sind.

Der Vollständigkeit halber ist festzuhalten, dass das Original dieses Vertrages beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien in Verlust geriet, sodass dieser Vertrag am 20. Juli 2007 neuerlich (auf Kosten der Finanzverwaltung) unterfertigt wurde. Erstmals wurde dieser Vertrag am 1. März 2006 unterfertigt.

In der Folge wurde im Abgabenverfahren zweiter Instanz mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, (UFS); vom 15 .Juli 2008, Zl. RV/2813-W/06 die Schenkungssteuer -in teilweiser Stattgabe der Berufung des Bw. gegen den, von der Abgabenbehörde erster Instanz erlassenen, Schenkungssteuerbescheid- mit € 1.278,40 festgesetzt. Dieser Bescheid ist mittlerweile in Rechtskraft erwachsen.

Mit notariell beglaubigtem Aufhebungsvertrag vom 31 .Juli 2008 wurde dieser Schenkungsvertrag aufgehoben. In diesem Vertrag wurde festgehalten, dass der Wegfall der Geschäftsgrundlage darin zu erblicken ist, dass der Vertragswille beider Parteien weggefallen ist.

Mit Antrag vom 1 .August 2008 ersuchte der Bw, aufgrund dieses Aufhebungsvertrages um „Nullstellung“ der Schenkungssteuer.

Mit dem im Spruch dieser Berufungsentscheidung angeführten Bescheid wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien diesen Antrag ab; im Wesentlichen mit der Begründung, dass nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen ,welche nach der Entstehung der Schenkungssteuerschuld getroffen wurden, die einmal entstandene Schenkungssteuerpflicht nicht beseitigen würden. Eine Erstattung gemäß § 33 lit.a ErbStG hätte nur zu erfolgen, wenn und insoweit ein Geschenk herausgegeben werden musste. Demzufolge könne keine Erstattung erfolgen, wenn eine Schenkung einvernehmlich rückgängig gemacht wurde.

Dagegen erhob der Bw. durch seine ausgewiesene Rechtsvertreterin fristgerecht Berufung. Er beantragte die Aufhebung des bekämpften Bescheides. Als Begründung dazu führte er im Wesentlichen aus, dass nach allgemeiner Verkehrsauffassung die Schenkung eines Wohnrechtes auf einer Liegenschaft erst mit der rechtskräftigen Verbücherung des für die Schenkung erforderlichen Notariatsaktes endgültig zustande kommen würde. Dies wäre im vorliegenden Fall nicht geschehen. Die Schenkung wäre schon vor der rechtskräftigen Verbücherung des Notariatsaktes mit Vertrag aufgehoben worden. Daher wäre der Bw. nicht bereichert worden und es wäre keine Schenkungssteuerschuld „angefallen“.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13 .Jänner 2009 wies die belangte Behörde diese Berufung als unbegründet ab, und führte dazu aus, dass gemäß § 34 Abs.1 Z 13 ErbStG in der Fassung BGBl.I Nr.85 vom 26 .Juni 2006 § 33 ErbStG auf Vorgänge, die sich nach Ablauf des Tages an dem das Bundesgesetz BGBl I.Nr.85/2008 im Bundesgesetzblatt kundgemacht wurde, ereignen, nicht mehr anzuwenden wäre. Dass im vorliegenden Fall die Schenkungssteuerschuld entstanden ist, wäre bereits Gegenstand der, gegenüber dem Bw.

am 15.Juli 2008, zu Zl. RV/2813-W/06, ergangenen Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, (UFS), gewesen.

Dagegen stellte der Bw. durch seine ausgewiesene Vertreterin fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 12 Abs.1 Z 2 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz in der Fassung BGBl. I Nr.39/2007, (ErbStG), entsteht die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Gemäß § 33 lit.a ErbStG ist die Steuer zu erstatten wenn und insoweit das Geschenk herausgegeben werden musste.

Gemäß § 34 Abs.1 Z 13 ErbStG in der Fassung BGBl. I Nr.85/2008 lautet wie folgt:

„Abgaben nach diesem Bundesgesetz werden für Vorgänge gemäß § 1 Abs.1 Z 3, für die die Steuerschuld nach dem 31. Juli 2008 entsteht, nicht mehr erhoben. § 22 und § 24 Abs.2 sind letztmals auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuerschuld vor dem 1. August 2008 entsteht. § 33 ist auf Vorgänge, die sich nach Ablauf des Tages, an dem das Bundesgesetz, BGBl. I Nr.85/2008, im Bundesgesetzblatt kundgemacht wurde, ereignen, nicht mehr anzuwenden“.

Zur Ansicht des Bw, die für die unentgeltliche Einräumung des Wohnrechtes entrichtete Schenkungssteuer wäre zu erstatten, weil keine Schenkungssteuerschuld entstanden wäre, ist festzustellen:

§ 12 ErbStG beruht auf dem Bereicherungsprinzip, wonach die Steuerschuld jeweils in dem Zeitpunkt entsteht, zu dem die Bereicherung des Erwerbers tatsächlich eingetreten ist. Der Zeitpunkt in dem die Steuerschuld entsteht ist insbesondere für die Anwendung des Gesetzes überhaupt entscheidend.

Gemäß § 12 Abs.1 Z 2 entsteht die Schenkungssteuerschuld mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Als Ausführung der Zuwendung ist der Eintritt der Bereicherung auf Seiten des Beschenkten anzusehen. Es kommt sohin nicht darauf an was dem Beschenkten urkundlich versprochen worden ist, sondern darauf, was der Beschenkte- sei es im Wege der körperlichen Übergabe, sei es durch eine Gutschrift, über die er jederzeit verfügen konnte, sei es sonst wie- tatsächlich bekommen hat. (VwGH, 25.3.2004, 2001/16/0241)

Im vorliegenden Fall wurde in Punkt viertens des o.a. Schenkungsvertrages als Tag des Übergangs des Wohnungsgebrauchsrechtes der Tag der Vertragsunterfertigung vereinbart. Die Zuwendung wurde also bereits am Tag der Vertragsunterzeichnung ausgeführt. Zu diesem Zeitpunkt hatte der Bw. das Wohnungsgebrauchsrecht tatsächlich erhalten. Auf eine allfällige Einverleibung dieses Rechtes im Grundbuch kommt es für die Entstehung der Steuerschuld nicht an. (VwGH, 30.4.2003, 2003/16/0008)

Im Sinne des § 12 Abs.1 Z 2 ErbStG ist für den Bw. die Schenkungssteuerschuld- unabhängig davon ob die Verbücherung des Wohnungsgebrauchsrechtes erfolgt ist- bereits im Zeitpunkt der Vertragsunterzeichnung entstanden.

Zur Ansicht des Bw, er wäre durch die in Rede stehende Zuwendung im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 nicht bereichert worden, wird –zur Vermeidung von Wiederholungen- auf die Bezug habenden Feststellungen der mittlerweile rechtskräftigen Berufungsentscheidung des UFS vom 15 .Juli 2008 Zl. RV/2813-W/06 (Siehe Seite 5,6) hingewiesen, welche dem Rechtsvertreter des Bw., als dessen Zustellungsbevollmächtigten, am 23 .Juli 2008 mit RSB zugestellt worden ist.

Die Erstattung einer rechtskräftig festgesetzten Schenkungssteuer kann nicht auf Grund von Überlegungen begehrt werden, die sich in Wahrheit gegen die Rechtmäßigkeit des ursprünglichen Bescheides betreffend die Festsetzung der Schenkungssteuer richten. (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 3 zu § 33).

Zur Anwendbarkeit des § 33 lit.a ErbStG in der Fassung BGBl.I.Nr.39/2007 auf den vorliegenden Fall ist festzustellen:

Für den Bereich der Schenkungssteuer enthält § 33 lit.a ErbStG Bestimmungen, nach denen die Erstattung der (mit rechtskräftigem Abgabenbescheid vorgeschriebenen) Steuer erfolgt.

In Artikel II des Schenkungsmeldegesetzes 2008, BGBl.I Nr.85/2008 (SchenkMG 2008) wurde dem § 34 Abs.1 ErbStG 1955, BGBl. Nr.141/1955, zuletzt geändert durch BGBl I Nr.39/2007, die Ziffer 13 angefügt. Im letzten Satz dieser Bestimmung wurde festgeschrieben, dass § 33 auf Vorgänge, die sich nach Ablauf des Tages, an dem das Bundesgesetz, BGBl.I Nr.85/2008 im Bundesgesetzblatt kundgemacht wurde, ereignen, nicht mehr anzuwenden ist.

In den Erläuterung der Regierungsvorlage zu dieser Änderung (RV, 549 BlgNR 23,GP) wird festgehalten:

„Da unter Erhebung gemäß § 49 Abs.2 BAO alle der Durchsetzung von Abgabenansprüchen dienenden behördlichen Maßnahmen ,die die Ermittlung, Festsetzung, Einhebung

(einschließlich Rückzahlung und Nachsicht) zu verstehen sind, erfolgen auch keine Erstattungen für Sachverhalte, bei denen der Herausgabeanspruch mit Ablauf des Tages nach Kundmachung im Bundesgesetzblatt entsteht, mehr.“

Das SchenkMG 2008 BGBl. I Nr.85/2008 wurde am 26 .Juni 2008 im Bundesgesetzblatt kundgemacht.

Im gegenständlichen Fall gründet sich der Anspruch der Geschenkgeberin gegenüber dem Bw. auf Herausgabe des mit o.a. Schenkungsvertrag eingeräumten Wohnungsgebrauchsrechtes auf den, am 31 .Juli 2008 abgeschlossenen, Aufhebungsvertrag. Der Herausgabeanspruch ist somit nach Ablauf des 26 .Juni 2008 entstanden.

Daher kommt alleine wegen des Vorliegens des Tatbestandes gemäß § 34 Abs.1 Z 13 letzter Satz ErbStG eine Erstattung der Schenkungssteuer in Anwendung des § 33 lit.a ErbStG nicht in Betracht.

Doch selbst wenn der Anspruch auf Herausgabe vor Ablauf des 26 .Juni 2006 entstanden wäre, würden die Voraussetzungen für die Erstattung der Schenkungssteuer aus folgendem Grund nicht vorliegen:

Die mit Verwirklichung des Steuertatbestandes unmittelbar auf Grund des Gesetzes entstandene Steuerschuld kann in der Regel durch nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen, mag diesen von den Parteien auch Rückwirkungen beigelegt worden sein, nicht mehr beseitigt werden. (VwGH, 25.3.1999, 96/1570079, VwGH 25.5.2000, 2000/16/0066-0071)

Spätere Änderungen können eine entstandene Steuerschuld nur dann in Wegfall bringen, wenn sie- wie etwa in § 33 ErbStG- einen steuervernichtenden Tatbestand erfüllen. (VwGH ,30.8.1995, 94/16/0295)

Aufgrund des o.a.Wortlautes des § 33 lit.a ErbStG hat die Erstattung der Schenkungssteuer nur dann stattzufinden, wenn und soweit ein Geschenk herausgegeben werden musste. Das hat zum Einem die Konsequenz, dass neben den Widerrufsfällen des ABGB auch andere Fälle, in denen der Beschenkte wider seinen Willen das Geschenk heraus geben muss, zu Erstattung führen. Zum anderen führt eine Herausgabepflicht nur dann zur Erstattung, wenn sie ihre Ursache in der Schenkung selbst hat. (vgl. VfGH, 2.3.2005, G 104/04). Zur Erstattung der Schenkungssteuer würden beispielsweise der gesetzliche Herausgabeanspruch Dritter auf Grund von Anfechtungen in- und außerhalb des Insolvenzverfahrens führen.

Somit kann es also nicht zur Erstattung der Schenkungssteuer kommen, wenn die Schenkung- so wie im zu beurteilenden Fall- einvernehmlich rückgängig gemacht wurde. (vgl. VfGH,

2.3.2005, G 104/04) Eine nachträgliche einvernehmliche Aufhebung einer Schenkung erfüllt nicht den steuervernichtenden Tatbestand des § 33 lit.a ErbStG. Die vormals mit Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung entstandene Steuerschuld wird dadurch nicht berührt.

Aus den aufgezeigten Gründen liegt im zu beurteilenden Fall nicht nur der, die Erstattung gemäß § 33 ErbStG verhindernde Tatbestand des § 34 Abs.1 Z 13 letzter Satz vor, sondern wurde- darüber hinaus- der steuervernichtende Tatbestand des § 33 lit.a ErbStG gar nicht erfüllt.

Der Berufung war daher der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Februar 2010