



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Mag. Dr. Bavenek-Weber und die weiteren Mitglieder Hofrätin Edda Szabó, Gustav Anderst und Helmut Tomek über die Berufung der Bw, vertreten durch Thum Weinreich Schwarz Fuchsbauer, Rechtsanwälte OEG, 3100 St. Pölten, Josefstraße 13, vom 29. Dezember 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 30. November 2009, ErfNr. betreffend Antrag auf Abänderung des Schenkungssteuerbescheides vom 20. September 2007 nach der am 28. Juni 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und es wird dem Antrag auf Abänderung des Schenkungssteuerbescheides vom 20. September 2007 entsprochen.

Der Schenkungssteuerbescheid vom 20. September 2007 wird somit aufgehoben.

Entscheidungsgründe

I. Vorgang

Mit Schriftsatz vom 23. August 2007 erstattete die Berufungswerberin (Bw.) Selbstanzeige beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien.

Hierin gab sie Folgendes an:

„.....Ich habe im Juli 2006 von O, meinem leiblichen Onkel, eine ganze Reihe von Sparbüchern geschenkt erhalten. Mein Onkel hat mir diese Sparbücher persönlich mit den Lösungsworten übergeben.

O ist zwischenzeitig verstorben.

Im September 2006 habe ich diese Sparbücher auf meinen Namen umschreiben lassen und hat sich dabei ein Betrag in Höhe von € 550.400,00 ergeben.

Aus Rechtsunkenntnis habe ich es verabsäumt, diese Schenkung einer Schenkungssteuerbemessung zu unterziehen.

Ich gebe nunmehr die Daten bekannt wie folgt:

a) Der Betrag der geschenkten Sparbücher ist nicht mehr rememberlich, die Übergabe erfolgte im Juli 2006. Im September 2006 habe ich diese Sparbücher aufgelöst und auf eigene Sparbücher übertragen, wobei diese einen Betrag in Höhe von € 550.400,00 erreichten.

Abzüglich des Freibetrages in Höhe von € 440,00 ergibt sich eine Bemessungsgrundlage von € 549.960,--

b) Zusätzliche Schenkungen habe ich von meinem Onkel in den letzten 10 Jahren nicht erhalten.

c) Die Schenkungssteuer errechnet sich mit 40 % des geschenkten Betrages, dies ergibt eine Schenkungssteuer in Höhe von € 219.984,00....."

II. Verfahren vor dem Finanzamt

II.1. Gebührenbescheid

Am 20. September 2007 erließ das Finanzamt den entsprechenden Bescheid mit dem es die Schenkungssteuer in Höhe von € 219.984,- festsetzte.

Dieser Bescheid erwuchs unangefochten in Rechtskraft.

II. 2. Antrag auf Wiederaufnahme

In weiterer Folge – nämlich mit Schriftsatz vom 6. Juli 2009 stellte die Bw. den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens und Neubemessung der Schenkungssteuer.

Begründend führte sie dazu aus:

„Zu umseitiger Steuernummer wurde mit Bescheid vom 20.09.2007 eine Schenkungssteuer in Höhe von € 219.984,00 vorgeschrieben, wobei dies auf einer Schenkung in Höhe von € 550.400,00 beruhte. Die Schenkungssteuer wurde auch fristgerecht entrichtet.

Zwischenzeitig ist der Schenkungsnehmer (Anmerkung: richtig wohl Geschenkgeber) verstorben und hat der Erbe zu 2 C des Landesgericht St Pölten eine Klage auf Anfechtung dieser Schenkung erhoben. Ich schließe zur Information Kopie der Klage bei.

In der Streitverhandlung vom 02.07.2009 wurde nunmehr ein Vergleich abgeschlossen.

Ich schließe Kopie des handschriftlichen Vergleichstextes (verfasst von der Verhandlungsrichterin) bei.

Vom seinerzeit geschenkten Betrag in Höhe von € 551.000,00 muss ich daher den Betrag von € 513.603,70 zurückzahlen, sodass lediglich ein geschenkter Betrag in Höhe von € 37.396,30 verbleibt "

Mit Bescheid vom 28. August 2009 wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien den Antrag ab.

II. 3. Antrag auf Neubemessung der Schenkungssteuer gemäß § 295 a BAO

Daraufhin stellte die Bw. am 4. September 2009 einen Antrag auf Neubemessung der Schenkungssteuer gemäß § 295 a BAO.

Diesen Antrag wies das Finanzamt ebenfalls als unbegründet ab.

II.4. Vorlageantrag

Die dagegen eingebrachte Berufung ist nunmehr Gegenstand des Verfahrens vor dem unabhängigen Finanzsenat.

Mit Schreiben vom 12. Oktober 2010 beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat.

Der Parteienvertreter führte begründend aus:

„Frau Bw. ist die Nichte von Herrn O . Frau Bw. hat vorn (zwischenzeitlich verstorbenen) Herrn O acht Sparbücher über eine Gesamtsumme von € 551.000,00 an sich genommen. Frau Bw. hatte die Rechtsmeinung, dass die Besitznahme der Sparbücher eine Schenkung darstellte. Sie hat daher in der Folge im September 2006 die Sparbücher realisiert und andere Sparbücher angelegt.

Nach dem Tode von Herrn O ergab sich aus dem Testament, dass Herr O diese Sparbücher an seinen Erben, den Neffen N, vererbt hat. die Nichte Bw. wurde mit einem Legat von € 43.603,70 bedacht.

Es lag somit bei der Besitznahme der Sparbücher eine Verwahrung derselben und keine Schenkung vor.

..... Inhaltliche Rechtswidrigkeit des Schenkungssteuerbescheides vom 20.09.2007

Für eine Schenkung ist erforderlich (zweiseitiger Vertrag), dass eine Willensübereinstimmung zwischen Geschenkgeber und Geschenknehmer vorliegen und die tatsächliche Übergabe erfolgt. Offensichtlich lag im Sommer 2006 kein Schenkungsvertrag vor, Frau Bw. irrte in der Natur des Rechtsgeschäftes, sie hatte die Sparbücher bzw. die Gelder lediglich zu verwahren. Da im Juli 2007 keine Schenkung vorlag ist der Schenkungssteuerbescheid vom 20.09.2007 rechtswidrig.

..... Rückwirkendes Ereignis gem. 295 a BAO

a) Die Klage des O stellt eindeutig ein derartiges, vom Willen der Steuerpflichtigen unabhängiges und für sie auch nicht beeinflussbares Ereignis dar. Mit dieser Klage wird ausdrücklich die rückwirkende Nichtigkeit der Schenkung - somit eine Anfechtung ex tunc - geltend gemacht.

Im Zuge des Gerichtsverfahrens und der außergerichtlich durchgeführten Erörterungen hat die Steuerpflichtige dann den Anspruch ohne Schaffung eines neuen Rechtstitels deklarativ anerkannt, da die Schenkung tatsächlich nicht stattgefunden hat.

b) Im Zuge des Gerichtsverfahrens, insbesondere bei der letzten Verhandlung am 02.07.2009, zeigte sich und wurde bewiesen, dass im Juli 2006 kein Schenkungsvertrag geschlossen wurde.

Es lag somit bei der Gerichtsverhandlung am 02.07.2009 ein rückwirkendes Ereignis leg. cit. vor, da zu diesem Zeitpunkt meiner Mandantin bekannt und bewiesen wurde, dass tatsächlich keine Schenkung stattfand, sondern ein Verwahrungsvertrag."

III. Verfahren vor dem Unabhängiger Finanzsenat

III.1. Akteneinsicht

Der unabhängige Finanzsenat hat Einsicht genommen in den Akt

- a) des Bezirksgerichtes Neulengbach, Zl. 1 A
betreffend Verlassenschaftsabhandlung nach O, verst. 28. August 2006
- b) des Landesgerichtes St Pölten, Zl. 2 C
betreffend Rechtssache Mag. N (Alleinerbe nach O) – Bw.

ad a) Im Verlassenschaftsakt erliegen 3 letztwilligen Verfügungen (2 davon vom 7.11.1989 und eines vom 10.11.1997) des Erblassers. Im Testament vom 7.11.1989 war festgehalten, dass der Neffe „n“ (N) Erbe des gesamten Barvermögens an Geld, Forderungen, Guthaben an Sparkonten, Lebensversicherungen, Bausparverträgen usw. sein soll. In seinem weiteren Testament vom 7.11. 1989 verfügte der Erblasser, dass sein Neffe N alleiniger Erbe seiner Liegenschaften in M mit dem Haus Nr. 28, 29, 30 samt allen Kellern, Gärten und allem Inventar sowie allem land- und forstwirtschaftlichen Besitz sein solle, die Nichte Bw. solle das Haus 13 in U und 2 weitere Nichten sollte je S 600.000,- in bar.

In seinem Testament vom 10.11.1997 verfügte der Erblasser: „In Abänderung des 1 verfügten Testamentes für das Haus und den dazugehörigen Grundbesitz U 13 an Bw. setze ich meinen Neffen Mag. N als alleinigen Erben ein Meine Nichte Bw. , soll in Abänderung des 1. verfügten Testamentes ebenfalls wie meine anderen Nichten S 600.000,- (das entspricht € 43.603,70) in bar bekommen."

ad b) Mit Schriftsatz vom 27.8.2008 brachte der Testamentserbe Mag. N Klage beim Landesgericht St. Pölten gegen die Bw. ein und begehrte die Feststellung, dass das in den Sparbüchern befindliche Vermögen in Höhe von € 551.000,- in die Verlassenschaft falle und damit ein Vermögen des Klägers darstelle.

Er führte aus:

„Der Kläger ist Alleinerbe nach dem im August 2006 verstorbenen O, zuletzt wohnhaft gewesen in Der Nachlass des verstorbenen O wurde zur Gänze dem Kläger auf Grund des Testamentes vom 07.11.1989 eingeantwortet.

Beweis: Verlassenschaftsakt 1A des BG Neulengbach

Im Zuge des Verlassenschaftsverfahrens hat sich gezeigt, dass die Beklagte nach dem Tod des O (28.08.2006) verschiedene Sparbücher des verstorbenen O realisiert hat und zwar Guthaben bei der Xbank Region St. Pölten regGenmbH und zwar die Sparbücher zu Konto-Nr

a) a: EUR 75.000,00

b) b: EUR 75.000,00

c) c: EUR 75.000,00

d) d: EUR 75.000,00

e) e: EUR 26.000,00

f) f: EUR 75.000,00

g) g: EUR 75.000,00

h) h: EUR 75.000,00

Summe: EUR 551.000,00

Beweis: Verlassenschaftsakt 1A 223/06a des BG Neulengbach

Die Beklagte bestreitet die Realisierung dieser Sparbücher grundsätzlich nicht. Sie behauptet allerdings eine Schenkung durch den Verstorbenen.

Eine solche Schenkung liegt nicht vor.

Beweis: PV

Die Beklagte hat die Sparbücher realisiert und den Erlös an sich genommen. Zu dieser Vorgangsweise war die Beklagte nicht berechtigt. Das in den oben genannten Sparbüchern dokumentierte Vermögen fällt in die Verlassenschaft und stellt auf Grund des Einantwortungsbeschlusses nunmehr ein Vermögen des Klägers dar. Die Beklagte ist daher verpflichtet, das Gesamtrealisat von EUR 551.000,00 dem Kläger auszufolgen.“

In dem Verfahren war somit streitig ob Sparbücher bzw. das Sparbuchrealisat im Umfang von € 551.000,- in den Nachlass fallen.

Der Rechtsstreit wurde mit gerichtlichem Vergleich von 2. Juli 2009 beendet.

Hierin wurde Folgendes festgehalten:

„1) Die beklagte Partei verpflichtet sich, der klagenden Partei auf das Konto k, BLZ 60000 EUR 513.603,70 bis zum 2.9.2009 zu bezahlen.

2) In Ansehung des Legats im Testament des D..... verpflichtet sich die klagende Partei der beklagten Partei den Betrag von ATS 600.000,-- (das sind umgerechnet EUR 43.603,70) bis zum 2.9.2009 zu bezahlen.

3) Somit verbleibt infolge Aufrechnung der zu Punkt 1) und Punkt 2) genannten Beträge eine Zahlungsverpflichtung der beklagten Partei von EUR 470.000,- fällig zum 2.9.2009.

Für den Fall des Zahlungsverzugs werden 4 % Zinsen ab 2.10.2009 vereinbart.

4) Damit sind sämtliche wechselseitigen Ansprüche bereinigt und verglichen."

III.2. Mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat

Zu der am 28. Juni 2011 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung ist die Bw. nicht erschienen und hat selbst keine Angaben zur Sache gemacht. Für sie sind erschienen Rechtsanwalt Dr. Michael Schwarz und Steuerberater Mag. Franz Höchtl (kurz Parteienvertreter – PV – genannt).

Die PV haben den Sachverhalt noch einmal eingehend erläutert und betont, dass von Anfang an keine Schenkung vorgelegen ist.

So wurde seitens der PV ausgeführt: *„.....Ich verweise auf die Gerichtsakten, wonach der Erbe klagte, weil keine Schenkung stattgefunden hat. Zu dem Ablauf kam es, weil die Bw. sehr knapp vor dem Tod des Erblassers die Sparbücher an sich genommen hat und laut Gerichtsakt musste der Bw. bekannt sein, dass es ein Testament aus dem Jahr 1989 gab, wonach der Herr N Alleinerbe ist. Kurz danach ist der Erblasser verstorben. Daraus ist zu ersehen, dass es keine Schenkung war, die zur Übernahme der Sparbücher geführt hat. Auch der Ablauf: Ansichnahme der Sparbücher – Tod des Erblassers – im September 2006 löste die Bw. die Sparbücher auf und übertrug das Geld auf andere Sparbücher, - also sie versuchte "die Spuren zu verwischen" – schon daraus zeigt sich, dass auch die Bw. nicht von einer Schenkung ausging. Zum Gerichtsvergleich ersuche ich festzuhalten, dass völlig unstrittig war, dass es sich um keine Schenkung handelt. Es wurde auch der wirtschaftliche Gehalt des Testamentes erfüllt und der wirkliche Vergleichspunkt ist, dass sonst keine Ansprüche bestehen, das ist der Punkt 4 des Vergleiches."*

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zugrunde gelegt:

Die Bw. hatte kurz vor dem Ableben des Onkels Sparbücher mit einem Einlagenwert von insgesamt € 551.000,- an sich genommen und angegeben, sie wäre diesbezüglich von einer Schenkung des Onkels ausgegangen.

Im Zuge des Gerichtsverfahrens, in dem der Erbe des Onkels beehrte festzustellen, dass die o.a. Sparbücher bzw. das Sparbuchrealisat im Umfang von € 551.000,- in den Nachlass fallen, zeigte sich letztlich - wie auch die Berufung ausführt - dass zwischen der Bw. und ihrem Onkel hinsichtlich des strittigen Sparvermögens kein Schenkungsvertrag geschlossen worden war. Eine Schenkung hatte tatsächlich nie stattgefunden und es hatte die Bw. deshalb, den Vergleich vom 2.7.2009 abgeschlossen, auf Grund dessen sie den Wert der Sparbücher (abzüglich) ihres Legates herauszugeben hatte.

Zu diesen Feststellungen gelangte der unabhängigen Finanzsenat durch folgende Beweiswürdigung (§ 167 Abs. 2 BAO): Eine Befragung des Erblassers konnte naturgegeben nicht mehr erfolgen, doch besteht auf Grund der Darstellung der Parteienvertreter und der Einsichtnahme in die Gerichtsakten für den Senat kein Zweifel daran, dass eine Schenkung an die Bw. nicht stattgefunden hatte. So hat der Erblasser mehrere Testamente hinterlassen, in denen er über sein gesamtes Vermögen letztwillig verfügte. Darüber hinaus hat sich die Bw. mit Vergleich verpflichtet nahezu das gesamte Sparbuchrealisat (abzüglich ihres Legates) herauszugeben. All dies spricht schon dafür, dass der Erblasser der Bw. die Sparbücher nicht schenkungshalber überlassen hatte.

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 295a BAO kann ein Bescheid auf Antrag der Partei (§ 78) oder von Amts wegen insoweit abgeändert werden, als ein Ereignis eintritt, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches hat.

Die Regelungen des § 295a BAO sind als Ausnahme vom Grundsatz zu sehen, dass nach Entstehung des Abgabenanspruches eintretende Ereignisse nicht den Bestand und Umfang des Abgabenanspruches ändern.

Ereignisse im Sinne des § 295a BAO sind sachverhaltsändernde, tatsächliche oder rechtliche Vorgänge, von denen sich - aus den die steuerlich relevanten Tatbestände regelnden Abgabenvorschriften - eine abgabenrechtliche Wirkung für bereits entstandene Abgabenansprüche ergibt (vgl. VwGH 25. 6. 2008, 2006/15/0085).

Einmal entstandene Abgabenschulden erlöschen im Regelfall durch Tilgung, in Ausnahmefällen durch Verjährung, Nachsicht etc. Nur abgabenrelevante Sachverhalte, die einerseits erst nach der Entstehung der Abgabenschuld eintreten, jedoch andererseits Bestand und Umfang der Abgabenschuld an der Wurzel ihrer Entstehung (ex tunc, ex radice) berühren, werden von § 295a BAO erfasst. Der nach § 295a BAO abgabenrelevante Sachverhalt muss "abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Bestand oder Umfang eines Abgabenanspruches haben". Der abgabenrelevante Sachverhalt muss sich also "in die Vergangenheit in der Weise auswirken, dass anstelle des zuvor verwirklichten Sachverhaltes nunmehr der veränderte Sachverhalt der Besteuerung zu Grunde zu legen ist". (Beiser, § 295a BAO - Ereignisse mit Wirkung für die Vergangenheit Auslegung, Ziel und Anwendungsbeispiele, ÖStZ 2005, S 132).

Ob nun einem Ereignis abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit zukommt, bestimmt sich danach, ob sich aus dem Vergleich des Sachverhaltes zum Zeitpunkt der Erlassung des ursprünglichen Bescheides mit dem Sachverhalt der Erlassung des Bescheides gemäß § 295a BAO erkennen lässt, dass eine Änderung eingetreten ist oder nicht (Reiter, § 295a BAO Ereignisse mit Wirkung für die Vergangenheit; Seite 38). Dabei wird fingiert, dass das rückwirkende Ereignis bereits zum Zeitpunkt der Steuerschuldentstehung vorhanden war, und dieser Sachverhalt (also der der Besteuerung bereits zugrunde gelegte Sachverhalt und das rückwirkende Ereignis) ist nun für die Besteuerung relevant. Diese Wirkung für die Vergangenheit bestimmt sich nach dem materiellen Recht. § 295a BAO bildet den Verfahrenstitel. (Reiter, § 295a BAO Ereignisse mit Wirkung für die Vergangenheit; Seite 53).

Nun unterliegen der Steuer gemäß § 1 Abs. 1 Z. 2 ErbStG Schenkungen unter Lebenden und gelten als solche Schenkungen im Sinne des bürgerlichen Rechtes. Bei Schenkungen unter Lebenden entsteht die Steuerschuld gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 ErbStG mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Speziell bei Verkehrsteuern - und damit auch bei der Schenkungssteuer – gilt der Grundsatz, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch später eintretende Ereignisse, mag diesen von den Parteien auch Rückwirkung beigelegt worden sein, nicht wieder beseitigt werden kann. So führt z.B. die Rückabwicklung einer Schenkung grundsätzlich zu keiner Erstattung der Schenkungssteuer. Nur in besonderen Fällen sieht das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz in § 33 eine Erstattungsmöglichkeit der Steuer vor und zwar für Fälle, bei denen die Herausgabe gegen den Willen des Beschenkten erfolgt. Nun hat das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel im Zuge der mündlichen Verhandlung vorgebracht hat, dass im gegenständlichen Fall eine Anwendung des Erstattungstatbestandes schon auf Grund des Außerkrafttretens der Bestimmung im Zuge der

Aufhebung des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes nicht mehr in Betracht komme. Dem wäre grundsätzlich auch beizupflichten, doch liegt im gegenständlichen Fall gar kein Anwendungsfall des § 33 ErbStG vor.

Die Bw. hatte sich durch gerichtlichen Vergleich, der im Zuge der Gerichtsverhandlung vom 2. Juli 2009 in Bezug auf die Feststellungsklage geschlossen worden war, verpflichtet, den Wert des strittigen Sparvermögens herauszugeben, da der Erblasser mit ihr niemals einen Schenkungsvertrag hinsichtlich der Sparbücher geschlossen hatte. Aus eben diesem Grunde aber kann § 295a BAO zu Anwendung kommen. Es kann hier ein Bescheid über einen Sachverhalt - der von Anfang an nicht vorlag - die Beweislage hat ergeben, dass ein die Steuer auslösender Tatbestand im Sinne des § 1 Abs. 1 ErbStG nie verwirklicht wurde - beseitigt werden.

Der Verfahrenstitel des § 295a BAO liegt im Ermessen. Von zentraler Bedeutung für die Ermessensübung ist die Berücksichtigung des Zweckes der Ermessen einräumenden Norm. Zweck des § 295a BAO ist es, eine neuerliche Bescheiderlassung dann zu ermöglichen, wenn rückwirkende Ereignisse hervorkommen. Ziel ist ein insgesamt rechtmäßiges Ergebnis. Daher ist bei der Ermessensübung grundsätzlich dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (der Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor jenem der Rechtsbeständigkeit (Rechtskraft) zu geben.

Im Berufungsfall war dem Antrag auf Abänderung des Schenkungssteuerbescheides gemäß § 295a BAO zu entsprechen, da auf Grund des die Feststellungsklage abschließenden Vergleichs manifestiert wurde, dass eine Schenkung zwischen dem Erblasser und der Bw. nie stattgefunden hatte. Es war somit der Schenkungsbescheid vom 20. September 2007 aufzuheben und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 31. August 2011