



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/1344-W/07

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. S., vom 7. März 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 8. Februar 2007, Steuernummer zzz., betreffend Erstattung gemäß § 33 Erbschaftssteuergesetz (ErbStG) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 8. Februar 2007, Steuernummer zzz., wies das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien im Grund des § 33 lit. a ErbStG den Antrag der Bw. (Bw.) auf Erstattung der im Jahr 1987 zu Bemessungsregisterpost ZZZ. festgesetzten Erbschaftssteuer ab.

Gegen diesen Bescheid er hob die Bw. mit Schreiben vom 7. März 2007 das Rechtsmittel der Berufung.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Bescheid vom 21. März 2007, ZIn. nnn als unbegründet ab.

Die Bw. stellte daraufhin mit Schreiben vom 18. April 2007 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 Erbschaftssteuergesetz ist die Steuer zu erstatten,

-
- a) wenn und insoweit das Geschenk herausgegeben werden musste;
 - b) wenn und insoweit ein Erwerb von Todes wegen herausgegeben werden musste, eine Änderung der Steuer nicht mehr möglich ist und das herausgegebene Vermögen beim Empfänger einen Erwerb von Todes wegen darstellt.

Dem vorliegenden Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Die Ehegatten NN haben mit Schenkungsvertrag vom ttmmjj die ihnen gehörige Liegenschaft EZ. NNN Grundbuch XXX ihrem Sohn nn und der Bw. als dessen damalige Ehegattin je zur Hälfte geschenkt.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien setzte daraufhin zu Bemessungsregisterpost ZZZ. die Schenkungssteuer fest.

Am TTMMJJ schloss die Bw. mit den vorstehend genannten Geschenkgebern eine Auflösungsvereinbarung, mit (auszugsweise) nachstehendem Inhalt:

„Die Vertragsteile halten einvernehmlich fest, das Motiv und ausschließlicher Beweggrund für die oben beschriebene Zuwendung die im Zeitpunkt des Abschlusses dieses Schenkungsvertrages zwischen den Geschenknehmern bestehende Ehe und der aufrechte Bestand dieser Ehe war. In Rücksicht darauf, dass diese Ehe nunmehr rechtskräftig geschieden wurde und daher Motiv und Beweggrund dieser Zuwendung nicht mehr gegeben sind, heben zufolge Widerrufs durch die Geschenkgeber die Vertragsteile den gegenständlichen Schenkungsvertrag vom ttmmjj zum Zweck der Vermeidung eines diesbezüglichen Rechtsstreites im Einvernehmen in Ansehung des der (Bw.) zugewendeten Hälfteteils auf....“

Die Bw. stützt ihren Antrag auf Rückerstattung der im Jahr 1987 vorgeschriebenen Schenkungssteuer zunächst auf das Vorbringen, es läge ein Motivirrtum vor.

Aus den zwischen den Parteien (den damaligen Geschenkgebern und Geschenknehmern) geschlossenen Vereinbarungen gehe zweifelsfrei hervor, dass der aufrechte Bestand der Ehe zwischen der Bw. und dem Sohn der Geschenkgeber Motiv der seinerzeitigen Schenkung gewesen sei. Für alle Vertragsparteien sei, wie für derartige unentgeltliche Zuwendungen von Eltern an deren Kind und dessen Ehepartner üblich, die Verehelichung der Geschenknehmer und der Bestand dieser Ehe Motiv, Voraussetzung und Geschäftsgrundlage für das Zustandekommen des Vertrages gewesen. Die Schenkung an die Bw wäre, für alle Vertragsparteien erkennbar, nie erfolgt, wäre sie nicht mit dem Sohn der Geschenkgeber verheiratet gewesen.

Die Bw. versucht ihr Recht auf Erstattung der Abgaben auch aus dem Erkenntnis des VfGH vom 2. März 2005, G 104/04, abzuleiten, mit dem die Wortfolge „eine Schenkung widerrufen wurde und deshalb“ in § 33 lit. a ErbStG (aF) als verfassungswidrig aufgehoben wurde.

Der Bw. ist zuzustimmen, dass es zufolge dieser Aufhebung durch den Verfassungsgerichtshof zur Abgabenerstattung wegen Herausgabe des Geschenkes nicht nur in Fällen des Widerrufs gemäß §§ 947 ff ABGB sondern auch bei Vorliegen anderer Rückgabepflichten (z.B. Anfechtung, Willensmängel, Wegfall der Geschäftsgrundlage) kommen kann.

Es ist daher zu prüfen, ob die Bw., wie behauptet, wegen Motivirrtums zur Herausgabe der streitgegenständlichen Liegenschaft verpflichtet war.

Dazu ist zunächst festzuhalten, dass nach der Aktenlage keine Zweifel daran bestehen, dass die Bw. und ihr damaliger Ehegatte auf Grundlage des o.a. Schenkungsvertrages (Titel gemäß § 424 ABGB) vom Jänner 1987 jeweils das anteilige Eigentumsrecht am genannten Grundstück erlangt haben. Gleichzeitig haben die Geschenkgeber damals ihre bisherigen Eigentumsrechte verloren.

Gemäß § 871 ABGB sind vollinhaltlich gültige und bindende Verträge unter bestimmten Voraussetzungen anfechtbar. Dabei wird einer der beiden Vertragsparteien das Gestaltungsrecht eingeräumt, den existenten gültigen Vertrag durch nachträgliche einseitige Anfechtung zur Gänze zu beseitigen. Die Anfechtung hebt den Vertrag mit dinglicher ex-tunc-Wirkung auf.

War ein angefochtener Vertrag während der Zeit zwischen Vertragsabschluss und Anfechtung des Vertrages ein gültiger Titel für die Übertragung eines Sachenrechts (z.B. Eigentum) und wird dieser Vertrag nachträglich mit dinglicher ex-tunc-Wirkung angefochten, so bewirkt dies, dass auch der Vertrag als Titel für die Begründung des dinglichen Rechtes rückwirkend auf den Vertragsabschlusszeitpunkt (zur Gänze) wegfällt. Eigentümer ist bei dieser Konstellation (noch immer) jener, der die Sache aufgrund des Vertrages übereignen wollte (Riedler, Privatrecht I Allgemeiner Teil, 4. Auflage (2006), Rz. 21/40).

Dem Einwand der Bw., im vorliegenden Fall sei es wegen Anfechtung zur Auflösung der Schenkungsvereinbarung vom Jänner 1987 und in der Folge zur Rückabwicklung des Vertrages gekommen, kann aus mehreren Gründen nicht gefolgt werden:

Zunächst ist darauf hinzuweisen, dass nach dem Wortlaut der Auflösungsvereinbarung die Geschenkgeber bei der Vertragserrichtung im Jahr 2006 nicht etwa von einer außergerichtlichen Geltendmachung des Anfechtungsrechts ausgegangen sind, sondern die Herausgabe der gegenständlichen Liegenschaftshälfte expressis verbis mit einem Widerruf des Schenkungsvertrages begründen.

Nach ständiger Rechtsprechung (vgl. 3 Ob 20/97f JBI 1997, 791) muss die Anfechtung eines Vertrages vom Irrenden gerichtlich, also durch Klage oder Einrede geltend gemacht werden. Die Bw. räumt aber selbst ein, dass im Streitfall zum Zwecke der Prozessvermeidung auf eine gerichtliche Geltendmachung verzichtet worden ist. Dazu kommt, dass das Gestaltungsrecht auf Anfechtung gemäß § 1487 ABGB in drei Jahren ab Vertragsschluss verjährt. Die o.a. Auflösungsvereinbarung vom TTMMJJ war schon alleine deshalb als taugliche Grundlage zur wirksamen Anfechtung des im Jahr 1987 geschlossenen Vertrages nicht geeignet.

Die Bw. kann aber auch mit ihrem Vorbringen, die erwähnte Scheidung sei als Wegfall der Geschäftsgrundlage iSd § 901ABGB zu werten und führe unweigerlich zur Auflösbarkeit der Schenkungsvereinbarung aus dem Jahr 1987 und in weiterer Folge zur Rückabwicklung des Vertrages, nicht durchdringen. Dies deshalb, weil bei den Auswirkungen des Gestaltungsrechts der Anfechtung wegen Fehlen/Änderung/Wegfall der Geschäftsgrundlage zwischen zwei Konstellationen zu differenzieren ist:

Die Anfechtung entfaltet in jenen Fällen dingliche ex-tunc-Wirkung, in denen schon im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses das geschäftstypische Motiv nicht vorhanden war, also die Geschäftsgrundlage schon im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses fehlte. Dagegen ist bei nachträglichem Wegfall des geschäftstypischen Umstandes die dingliche Rückwirkung mit dem Zeitpunkt zu beschränken, in dem der Umstand nachträglich weggefallen ist (Riedler, Privatrecht I Allgemeiner Teil, 4. Auflage (2006), Rz. 25/10). Dass die Geschäftsgrundlage schon beim Abschluss des Schenkungsvertrages im Jahr 1987 gefehlt habe, behauptet nicht einmal die Bw. Sie macht vielmehr selbst geltend, es läge ein Wegfall der Geschäftsgrundlage vor. Dieser entfaltet aber nach den vorstehenden Ausführungen bloß ex-nunc-Wirkung und ist somit nicht geeignet, ein gänzliches Wegfallen des Schenkungsvertrages als Titel für die Begründung des dinglichen Rechtes rückwirkend auf den Vertragsabschlusszeitpunkt zu bewirken.

Dazu kommt, dass der für eine Vertragsanfechtung Anlass gebende fehlende/sich ändernde/wegfallende Umstand nicht aus der Sphäre derjenigen Partei stammen darf, die sich auf Fehlen/Änderung oder Wegfall der Geschäftsgrundlage beruft. Nach aktueller Rechtsprechung ist vielmehr darauf abzustellen, ob das Ereignis, das den Wegfall der Geschäftsgrundlage verursacht hat, aus einer „neutralen“ Sphäre kommt, die weder der einen noch der anderen Vertragspartei zuzurechnen ist (Naturkatastrophe, Krieg etc.). Dass eine Scheidung kein solches Ereignis darstellt, bedarf wohl keiner weiteren Erläuterung.

Schließlich ist darauf hinzuweisen, dass es die Bw. entgegen den von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen (vgl. 3 Ob 131/02i EvBI 2003/51) unterlassen hat, die Vertragsanfechtung gerichtlich vorzunehmen.

Die Geschenkgeber haben somit mit Schenkungsvertrag vom Jänner 1987 ihr Eigentumsrecht verloren. Eine Herausgabepflicht der Bw., welche ihre Ursache bereits im seinerzeitigen Schenkungsvertrag hat, war daher entgegen der Ansicht der Einschreiterin nicht gegeben. Da Schenkungsverträge gemäß § 946 ABGB grundsätzlich nicht widerrufen werden dürfen und auch keinerlei Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass die Schenkung gemäß §§ 947 ff ABGB widerrufen worden ist, kommt der unabhängige Finanzsenat angesichts der Umstände des konkreten Einzelfalles zum Ergebnis, dass die Bw. zur Rückabwicklung dieses Vertrages nicht verpflichtet war. Die Geschenkgeber waren daher nicht berechtigt, einen auf einen Mangel im Zeitpunkt des Vertragsabschluss basierenden Herausgabeanspruch des Geschenks geltend zu machen.

Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem o.a. Erkenntnis u.a. festgestellt, dass es im System des Schenkungssteuerrechts gerechtfertigt ist, bei einer Erstattungsregelung zwischen Vorgängen, die zu einer einvernehmlichen oder freiwilligen Herausgabe des geschenkten Gegenstandes führen, und solchen, bei denen die Herausgabe gegen den Willen des Beschenkten erfolgt, zu unterscheiden. Der Gerichtshof bestätigte darüber hinaus, dass es nach dem bereinigten Gesetzestext nur dann zur Erstattung kommen kann, wenn der Beschenkte wider seinen Willen das Geschenk herausgeben muss und eine Herausgabepflicht ihre Ursache in der Schenkung selbst hat.

Das Vorliegen gerade der letztgenannten Voraussetzungen ist aber nach den obigen Ausführungen zu verneinen, weil nach der Aktenlage im Streitfall eben keine derartige Verpflichtung zur Herausgabe des Geschenks bestanden hat. Dies geht übrigens auch aus dem Wortlaut der o.a. Auflösungsvereinbarung hervor, in der ausdrücklich von einer einvernehmlichen Aufhebung des Schenkungsvertrages die Rede ist.

Die Bw. hatte daher auf die begehrte Erstattung gemäß § 33 lit. a ErbStG mangels Erfüllung des Rückerstattungstatbestandes keinen Rechtsanspruch.

Es war somit wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 21. Juni 2007