



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des R, Adr, vertreten durch Notar, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 16. August 2007 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit "Übergabs- und Wohnungseigentumsvertrag" vom 27. September 2006 hatte R (= Berufungswerber, Bw) seiner Tochter M insgesamt 134/304-Miteigentumsanteile, diese verbunden mit Wohnungseigentum an den Einheiten Top 2, 4 und 5, an der in seinem Alleineigentum stehenden Liegenschaft in EZ1 ins Eigentum übertragen. Als Gegenleistung wurde die Zahlung eines Betrages von € 22.000 zwecks Durchführung von Baumaßnahmen für den Übergeber vereinbart. Es wurde festgehalten, dass die Übernehmerin, insoweit der Wert des Übergabsobjektes jenen der Gegenleistung übersteigt, diesen Mehrwert als Schenkung erhält und hat sie diese dankend angenommen.

Der zuletzt zum 1. Jänner 1988 festgestellte Einheitswert (EW) der Liegenschaft (EFH) beträgt € 23.836,69, der anteilige dreifache Einheitswert der übergebenen Liegenschaftsanteile € 31.520,89. Das Rechtsgeschäft war als "gemischte Schenkung" zu qualifizieren; das Finanzamt hatte zu ErfNr1 vom entgeltlichen Teil (Gegenleistung € 22.000) die Grunderwerbsteuer und vom darüber hinausgehenden unentgeltlichen Teil in Höhe von

€ 9.520,89 (= dreifacher anteiliger EW abzüglich Gegenleistung) die Schenkungssteuer vorgeschrieben.

In dem am 5. Juli 2007 zwischen selbigen Parteien abgeschlossenen "Aufhebungsvertrag" kommen diese nunmehr, nach Verweis auf den vorhergehenden Übergabsvertrag, überein, dass die insgesamt 134/304-el Miteigentumsanteile von der Übernehmerin M an den Bw zurück übertragen werden, wobei dieser die Liegenschaftsanteile entgeltlos ins Eigentum übernimmt (Punkt Zweitens). Unter Punkt Fünftens wird im Hinblick auf den Rückfall des Vermögens an den vormaligen Übergeber die Schenkungssteuerbefreiung gemäß § 15 Abs. 1 Z 7 ErbStG sowie hinsichtlich des grunderwerbsteuerlich relevanten Vorganges die Steuerbefreiung gemäß § 17 Abs. 1 Z 1 iVm Abs. 4 GrEStG geltend gemacht.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 16. August 2007, StrNr, ausgehend vom steuerlichen Grundstückswert € 21.998,42 abzüglich des Freibetrages von € 440, sohin ausgehend von der Bemessungsgrundlage € 21.558,42 gemäß § 8 Abs. 1 (Stkl. III) und Abs. 4 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 1955/141 idgF, Schenkungssteuer im Betrag von gesamt € 2.380,18 vorgeschrieben. Begründend wurde ausgeführt, da im Vertrag aus 2006 eine Gegenleistung vereinbart gewesen sei, treffe die Steuerbefreiung zu 69,79 % nicht zu.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, der seinerzeit teils entgeltliche, teils unentgeltliche Vertrag sei bereits verbüchert, sodass eine Rückübertragung der Liegenschaftsanteile an den Bw erforderlich gewesen wäre. Nachdem das Vermögen wiederum an den Vater zurück falle, sei der damals unentgeltliche Teil gem. § 15 Abs. 1 Z 7 ErbStG steuerfrei zu belassen; der entgeltliche Teil, der innerhalb der 3-Jahresfrist wieder rückgängig gemacht werde, sei zufolge § 17 GrEStG steuerfrei. Wäre dem nicht so, dann müsste in letzter Konsequenz des angefochtenen Bescheides jeder Vorgang nach § 17 GrEStG auch mit Schenkungssteuer belastet werden. Die vorgeschriebene Schenkungssteuer sei daher zur Gänze abzuschreiben.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 4. Oktober 2007 wurde dahin begründet, dass bei einer seinerzeit von einem Elternteil teils entgeltlichen, teils unentgeltlichen Vermögensübertragung die Abgabefreiheit bei einem Rückfall nur für den vormalig an ein Kind unentgeltlich übertragenen Teil in Betracht komme. Mangels nunmehr vorgeschriebener Grunderwerbsteuer sei § 17 GrEStG nicht anwendbar.

Im Vorlageantrag vom 31. Oktober 2007 wurde ergänzend lediglich zur Grunderwerbsteuer ausgeführt, das Finanzamt verkenne, dass es um die Abänderung der Grunderwerbsteuer für

den Rechtsvorgang vom 27. September 2006 gehe und die Rückerstattung der diesbezüglich vorgeschriebenen Grunderwerbsteuer beantragt worden sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer. Nach § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts – somit ein Vertrag wodurch jemandem eine Sache unentgeltlich überlassen wird – sowie nach Z 2 dieser Bestimmung jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Gemäß § 15 Abs. 1 Z 7 ErbStG bleibt Vermögen, soweit es von Eltern, Großeltern oder weiteren Voreltern ihren Abkömmlingen unentgeltlich zugewendet wurde und an diese Personen zurückfällt, steuerfrei.

Dadurch soll der mehrfache Wechsel im Eigentum zwischen nahen Angehörigen nicht zu oft besteuert werden.

Erfaßt sind sowohl Rückfälle von Todes wegen als auch **Rückschenkungen**.

Ist Vermögen seinerzeit von Eltern an Kinder teils entgeltlich, teils unentgeltlich übergegangen, so kommt die Abgabefreiheit beim Rückfall nur für jenen Teil des Vermögens in Betracht, der seinerzeit unentgeltlich an die Kinder übergegangen ist. Dieser Teil wird auch als "Überschuss" bezeichnet. Dabei ist festzustellen, in welchem Verhältnis bei der früheren gemischten Schenkung, ermittelt anhand von steuerlichen Bewertungsmaßstäben (§ 19 ErbStG), der Überschuss zum Gesamtwert der Zuwendung gestanden hat. Ein diesem Verhältnis entsprechender Teil des steuerlichen Wertes des Rückfalles bleibt dann steuerfrei (vgl. VwGH 3.9.1987, 86/16/0006; VwGH 25.9.1997, 96/16/0281; siehe zu vor auch: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band III Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 25 f zu § 15).

Im Gegenstandsfalle war die Übergabe im Jahr 2006 zufolge der vereinbarten Gegenleistung in Höhe von € 22.000 steuerlich als sog. "gemischte Schenkung" zu qualifizieren; die nunmehrige "Aufhebung" betreffend den Rückfall des Liegenschaftsvermögens an den Bw erfolgt gemäß Vertragspunkt Zweitens "**entgeltlos**", sodass es sich hiebei um ein unentgeltliches Rechtsgeschäft bzw. um eine "**Rückschenkung**" handelt.

Im Hinblick auf den Gesetzeszweck des § 15 Abs. 1 Z 7 ErbStG, die mehrfache Besteuerung des identen Vermögens bei unentgeltlichem Erwerb zwischen denselben nahen Angehörigen zu vermeiden, ist diesfalls der vormals der Schenkungssteuer unterzogene sog. "Überschuss"

nunmehr im Rahmen der Schenkung an den Bw (Vater) steuerfrei zu belassen. Der verhältnismäßige Anteil des "Überschusses" zur gesamten vormaligen Zuwendung wurde vom Finanzamt mit (offensichtlich gerundet) 30,21 % ermittelt, was gegenständlich einem wertmäßigen Anteil von € 9.522,47 entspricht, insoweit die "Rückschenkung" entsprechend § 15 Abs. 1 Z 7 ErbStG zutreffend steuerfrei belassen wurde. Im darüber hinausgehenden Wert der Zuwendung, d. der anteilige dreifache EW der Liegenschaftsanteile € 31.520,89 abzüglich des steuerfreien Überschusses von € 9.522,47, sohin von der Schenkung in Höhe von verbleibend € 21.998,42 war gemäß § 8 Abs. 1 (nunmehr Steuerklasse III zufolge der Zuwendung von der Tochter an den Vater) und Abs. 4 ErbStG die Schenkungssteuer, wie im Erstbescheid, völlig rechtens im Betrag von € 2.380 vorzuschreiben.

Was daneben den Antrag nach § 17 GrEStG betreffend die Rückgängigmachung des entgeltlichen Teiles des Übergabsvertrages vom 27. September 2006 und sohin die allfällige Rückerstattung der zu diesem Rechtsvorgang dazumal vorgeschriebenen Grunderwerbsteuer (€ 440) anbelangt, ist festzuhalten, dass dieser Antrag nicht Gegenstand des Schenkungssteuer-Berufungsverfahrens ist bzw. sein kann. Das Finanzamt wird hierüber eigens mittels Bescheid abzusprechen haben.

In Anbetracht obiger Sach und Rechtslage war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 28. Jänner 2008