



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/1258-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Plan Treuhand GmbH Wirtschafts- und Steuerberatungsgesellschaft, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 16. November 1998 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung 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 oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

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

Entscheidungsgründe

Am 11. März 1998 schlossen Dr. N und seine Tochter, die nunmehrige Berufungsverberin Frau N. (kurz Bw.), einen Schenkungsvertrag ab, mit dem Dr. N der Bw. 114/2976-stel Anteile an der Liegenschaft X verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Nr. 12 schenkte und übergab. Dr. N erklärte auf einen Widerruf der Schenkung ausdrücklich zu verzichten.

Punkt 3, 4 des Schenkungsvertrages haben folgenden Inhalt:

"3.

Die vertragsgegenständlichen Wohnungseigentumsobjekte wurden von Dr. N an die Beschenkte durch gemeinsames Begehen und Übergabe der Schlüssel der Wohnungseigentumsobjekte vor Unterfertigung des Vertrages physisch in den Besitz und Genuss der Beschenkten übergeben.

4.

Hinsichtlich der auf den schenkungsgegenständlichen Anteilen BLNr 13 und BLNr 5 haftenden Pfandrechten im Betrag von S 1.050.000,00 s.A. für C sowie für den Höchstbetrag von S 3.900.000,00 für R und für die monatliche Leibrente von S 66.000,00 zugunsten Frau J. verpflichtet sich Dr. N. gegenüber der Beschenkten zur alleinigen Abdeckung der vorgenannten pfandrechtlich sichergestellten Forderungen und erklärt ausdrücklich, die Beschenkte im Fall ihrer Inanspruchnahme aus den vorgenannten Pfandrechten schad- und klaglos zu halten."

Dieser Schenkungsvertrag wurde am 24. März 1998 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien unter Vorlage einer Abgabenerklärung "Gre 1" angezeigt. Beim Punkt 6. "Gegenleistung" wurde keine Eintragung vorgenommen.

Mit Bescheid vom 16. November 1998 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien für diesen Schenkungsvertrag Schenkungssteuer in Höhe von S 1.592,00 (das entspricht €115,70) fest. Dabei wurde von einem steuerlichen Wert der Liegenschaftsanteile von S 54.816,53 ausgegangen.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass bei der Berechnung der Schenkungssteuer die Vereinbarung über das Fruchtgenussrecht für Herrn Dr. N nicht berücksichtigt worden sei. Diese Vereinbarung, die in Kopie beigelegt wurde, müsse dem Finanzamt vom Anwalt bereits übermittelt worden sein.

Diese Vereinbarung, datiert mit 11. März 1998, dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien angezeigt am 3. November 1998, hat auszugsweise folgenden Inhalt:

"1.

Unter Bezug auf den zwischen Dr. N und Frau N. am heutigen Tag abgeschlossenen Schenkungsvertrag hinsichtlich 114/2976 Anteile (B-LNr 21) der Liegenschaft X, mit welchen Anteilen das Wohnungseigentum an Wohnung 12 untrennbar verbunden ist, treffen die Vertragsparteien noch nachstehende Vereinbarung.

2.

Frau N. erklärt ihre ausdrücklich Zustimmung und Einverständnis, dass zugunsten ihres Vaters, Dr. N., hinsichtlich der in Punkt 1. genau angeführten Liegenschaftsanteile samt Wohnungseigentum ein lebenslängliches Fruchtgenussrecht begründet wird.

Im Hinblick auf das nahe Verwandtschaftsverhältnis wird von einer grundbücherlichen Eintragung dieses Fruchtgenussrechtes Abstand genommen, doch verpflichtet sich Frau N. über Verlangen von Dr. N. jederzeit einer verbücherungsfähige Aufsandungserklärung abzugeben.

3.

Das hiermit vereinbarte Fruchtgenussrecht für Dr. N. tritt mit Datum der Unterfertigung dieser Vereinbarung in Kraft. Der Wert dieses Fruchtgenussrechtes wird mit einem Betrag von S 12.000,00 jährlich angesetzt."

Beweis wurde vom unabhängigen Finanzsenat noch erhoben durch Einsicht in ein vom Finanzamt für den 9., 18. und 19. Bezirk an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien übersandtes Schreibens des Rechtsanwalts Dr. H an die P GmbH vom 23. September 1999. Dieses Schreiben hat auszugsweise folgenden Inhalt:

"Dr. N hat sich Anfang März 1998 entschlossen seiner zweiten Gattin und den beiden Kindern aus erster Ehe je eine Eigentumswohnung in teilweiser Vorwegnahme von Erbsansprüchen zu schenken und mich beauftragt, die entsprechenden Schenkungsverträge zu errichten. Diese Auftragerteilung erfolgte telefonisch und da Dr. N in Folge seiner umfangreichen Firmenverpflichtungen für private Erledigungen äußerst wenig Zeit hatte, ersuchte er mich ohne Erörterung näherer Details, die entsprechenden Verträge zu errichten.

Ich habe hierauf die Schenkungsverträge verfasst und von mir aus zur Absicherung des Geschenkgebers in diesen Verträgen die Einräumung eines lebenslänglichen Veräußerungs- und Belastungsverbotes zugunsten des Geschenkgebers aufgenommen. Es wurden von mir 3 Schenkungsverträge errichtet, wobei lediglich der Schenkungsvertrag mit der Ehegattin aus Vorsichtsgründen in Form eines Notariatsaktes errichtet wurde, während bei den beiden Schenkungsverträgen an die Kinder des Dr. N lediglich eine notarielle Beglaubigung der Unterschriften erfolgte. Die diesbezüglichen Ausführungen der Betriebsprüfung, dass auch mit Notariatsakt vom 11.03.1998 die Wohnung Top Nr. 6 dem Sohn und Top Nr. 12 der Tochter geschenkt wurde, sind somit unrichtig. Da der beglaubigende Notar Dr. J sehr in Eile war, hat er unverzüglich nach Unterfertigung den Notariatsakt und die beiden Schenkungsverträge zwecks notarieller Beglaubigung der Unterschriften und Anzeige sämtlicher drei Verträge beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern mitgenommen.

Kurz nach Weggang des Notars stellte mir Dr. N die Frage, ob er über die Erträge der drei geschenkten Wohnungen verfügen könne, da er seinerseits gegenüber seiner Mutter aus dem seinerzeitigen Erwerb der Liegenschaft eine hohe monatliche Leibrentenverpflichtung habe und daher daran interessiert sei, Erträge aus diesen Objekten zu erzielen. Ich habe darauf hingewiesen, dass in diesem Fall die Einräumung eines Fruchtgenussrechtes für Dr. N als Geschenkgeber notwendig sei und somit diesbezüglich einer weiteren Vereinbarung zwischen den Vertragsparteien bedürfe, da ich im bereits unterfertigten Vertrag mangels Kenntnis von diesem Verhalten keine diesbezügliche Regelung aufgenommen hatte.

Es wurden dann am gleichen Tag die Verträge über die Einräumung des Fruchtgenussrechtes errichtet und von den Vertragsparteien unterfertigt. Bei Verträgen über die Einräumung von Fruchtgenussrechten zwischen fremden Vertragsparteien kommt es immer wieder vor, dass Fruchtgenussrechte betreffend Liegenschaften oder Liegenschaftsanteilen vereinbart werden und der hieraus Berechtigte auf eine Eintragung dieses Rechtes im Grundbuch verzichtet.

Auch ohne Eintragung des Fruchtgenussrechtes im Grundbuch ist die Vereinbarung eines Fruchtgenussrechtes zwischen den Parteien rechtswirksam und verbindlich. Entgegen den Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht besteht kein besonderes Erfordernis der Publizität bei Verträgen mit nahen Angehörigen, sondern sind Verträge zwischen nahen Angehörigen über die Einräumung eines Fruchtgenussrechtes vom Publizitätsfordernis her nicht anders zu behandeln als Verträge über die Einräumung eines Fruchtgenussrechtes zwischen nicht verwandten Personen.

Richtig ist, dass die drei Verträge über die Einräumung des Fruchtgenussrechtes erst am 3. November 1998 durch unsere Kanzlei dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern

angezeigt wurden. Dies ist jedoch, wie sich aus dem der Gebührenanzeige beigeschlossenen Begleitschreiben ergibt, einzig und allein auf ein Versehen der Kanzlei zurückzuführen, da die 3 Verträge nach Unterfertigung im Akt liegengeblieben sind und erst als Dr. S um Übermittlung und Kopien dieser Verträge ersuchte, festgestellt wurde, dass diese im Akt abgelegt waren und durch ein Versehen der Kanzlei nicht termingerecht zur Anzeige gebracht worden sind."

Mit Vorhalt vom 27. Oktober 2003 brachte der unabhängige Finanzsenat der Bw. den Inhalt dieses Schreibens zur Kenntnis und dass sich daraus und aus Punkt 3 des Schenkungsvertrages ergibt, dass die Vereinbarung betreffend das Fruchtgenussrecht jedenfalls erst nach Abschluss des Schenkungsvertrages und Übergabe des Wohnungseigentumsobjektes abgeschlossen wurde. Dazu wurde bis dato keine Stellungnahme abgegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Für Schenkungen unter Lebenden entsteht gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 ErbStG die Steuerschuld mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Aus dem Schreiben des Rechtsanwalts Dr. N an die P GmbG vom 23. September 1999 ergibt sich, dass die Vereinbarung betreffend das Fruchtgenussrecht jedenfalls erst nach Abschluss des Schenkungsvertrages abgeschlossen wurde. Nach Punkt 3 des Schenkungsvertrages war das vertragsgegenständliche Wohnungseigentumsobjekt durch gemeinsames Begehen und Übergabe der Schlüssel vor Unterfertigung des Vertrages physisch in den Besitz und Genuss der Beschenkten übergeben worden, sodass die Schenkung bereits ausgeführt war und die entsprechende Schenkungssteuerschuld entstanden war, als die Geschenknehmerin ihrem Vater das Fruchtgenussrecht einräumte.

Nach dem eindeutigen Inhalt des Schenkungsvertrages sollte die Schenkung ohne jegliche Gegenleistung des Beschenkten erfolgen. In Punkt 4. des Schenkungsvertrages verpflichtete sich der Geschenkgeber ausdrücklich, die pfandrechtlich sichergestellten Forderungen (darunter die Leibrente zugunsten Frau J) alleine abzudecken und die Beschenkte im Fall ihrer Inanspruchnahme schad- und klaglos zu halten. Nach der Darstellung des Rechtsanwaltes Dr. N war der Zweck der Vereinbarung über das Fruchtgenussrecht die Abdeckung eines Teiles der Leibrentenforderung aus den Erträgnissen der Eigentumswohnungen. Damit wurde die Vereinbarung, wonach die pfandrechtlich sichergestellten Forderungen vom Geschenkgeber aus eigenem zu tragen sind, nachträglich abgeändert.

Die von der Betriebsprüfung des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk aufgeworfene Frage, ob die Vereinbarung über das Fruchtgenussrecht rückdatiert wurde, kann für Zwecke der Schenkungssteuer dahingestellt bleiben, da für die schenkungssteuerrechtlichen Beurteilung nur wesentlich ist, ob die Vereinbarung über das Fruchtgenussrecht vor oder nach Aus-

führung der Schenkung getroffen wurde. Selbst eine unmittelbar nach Ausführung der Schenkung getroffene Vereinbarung kann die bereits entstandene Schenkungssteuerschuld nicht wieder aufheben.

Für Verkehrsteuern gilt ganz allgemein der Grundsatz, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden kann, insbesondere nicht durch nachträgliche Parteivereinbarungen. Ebenso wie die Parteien einer Schenkung durch den nachträglichen Abschluss eines Kaufvertrages über den bereits geschenkten Gegenstand die schon entstandene Steuerpflicht nicht mehr beseitigen können, können sie im Falle einer gemischten Schenkung durch die nachträgliche Vereinbarung zusätzlicher Gegenleistungen eine für den unentgeltlichen Teil des Geschäfts bereits entstandene Schenkungssteuerpflicht nicht mehr verringern (vgl. ua. VwGH 4.11.1994, 94/16/0078).

Es war daher die Berufung gegen den Schenkungssteuerbescheid vom 16. November 1998 als unbegründet abzuweisen.

Wien, 16. Dezember 2003