



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E, Adr, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 13. Oktober 2008 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Laut der am 31. August 2007 abgeschlossenen "Vereinbarung" hatte Herr G seiner damaligen Ehegattin E (= Berufungserwerberin, Bw), geb. 1955, an der in seinem Alleineigentum stehenden Liegenschaft in EZ1 (Einfamilienhaus mit einer Wohnnutzfläche von rund 200 m²) das lebenslange und unentgeltliche Wohnrecht gem. § 521 ABGB eingeräumt.

Nach durchgeführten Erhebungen zum Wohnwert hat das (zuständige) Finanzamt mit Bescheid vom 13. Oktober 2008, StrNr, der Bw gemäß § 8 Abs. 2 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl 1955/141, idgF, für das erworbene Wohnrecht die Schenkungssteuer im Betrag von € 7.262 vorgeschrieben (im Einzelnen: siehe Bescheid vom 13. Oktober 2008).

In der dagegen rechtzeitig erhobenen Berufung wurde auf den Aufhebungsvertrag vom 20. Juni 2008 verwiesen, womit die Einräumung des Wohnrechtes (Schenkung) zwischen den Parteien ersatzlos aufgehoben und zur Gänze rückgängig gemacht worden sei. Bei Rück-

gängigmachung des Vertrages habe aber – analog der Grunderwerbsteuer – die Schenkungssteuer zu entfallen bzw. sei diese gemäß § 33 ErbStG zu erstatten, da sämtliche dortigen Voraussetzungen (Widerruf der Schenkung, Herausgabe des Geschenkes) erfüllt seien. Aufgrund des Dissolutionsvertrages sei die ursprüngliche Vereinbarung als rechtliches "Nichts" zu betrachten. Der Schenkungssteuerbescheid sei daher zur Gänze aufzuheben.

In dem vorgelegten Aufhebungsvertrag vom 20. Juni 2008 wurde zwischen der Bw und G vereinbart:

"Mit Vereinbarung vom 31.08.2007 hat Herr G Frau E das uneingeschränkte Wohnrecht samt Gartennutzung an der Liegenschaft EZ1, welche in seinem alleinigen Eigentum steht, eingeräumt.

Die Vertragsteile sind übereingekommen, diese Vereinbarung ersatzlos aufzuheben und unterfertigten diese Vereinbarung jeweils mit ihrer eigenhändigen beglaubigten Unterschrift".

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde vom Finanzamt im Ergebnis dahin begründet, dass – im Gegensatz zur Grunderwerbsteuer - eine nachträgliche einvernehmliche Aufhebung der Schenkung nichts an der bereits entstandenen Steuerpflicht ändere.

Mit Antrag vom 2. Dezember 2008 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ohne weiteres Vorbringen begehrte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs.1 Z 2 ErbStG 1955 (idF noch vor BGBl I 2007/39, in Geltung ab 1.8.2008) 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.

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

Bei den Verkehrsteuern (wie zB der Schenkungssteuer) gilt der Grundsatz, dass die einmal entstandene Steuerschuld durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden kann, insbesondere nicht durch nachträgliche Parteienvereinbarungen (vgl. VwGH 30.8.1995, 95/16/0098). Die mit der Verwirklichung des Steuertatbestandes unmittelbar auf Grund des Gesetzes entstandene Steuerschuld kann in der Regel durch nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen, mag diesen von den Parteien auch Rückwirkung beigelegt worden sein, nicht mehr beseitigt werden (vgl. VwGH 25.5.2000, 2000/16/0066-0071). Spätere Änderungen können eine entstandene Steuerschuld nur dann in Wegfall bringen, wenn sie – wie etwa im § 33 ErbStG – einen steuervernichtenden Tatbestand erfüllen (VwGH 30.8.1995, 94/16/0295;

siehe zu vor: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 6 zu § 12).

§ 33 lit a ErbStG 1955 in der Fassung des BGBI I 2005/26, in Geltung ab 29. April 2005, lautet:

"Die Steuer ist zu erstatten,

a) wenn und insoweit das Geschenk herausgegeben werden *mußte*;"

Die vormals in § 33 lit a ErbStG enthaltene Wortfolge "*eine Schenkung widerrufen wurde und deshalb*" wurde mit dem Erkenntnis des VfGH vom 2. März 2005, G 104/04, als verfassungswidrig aufgehoben, was zur Folge hatte, dass die Steuer in allen Fällen - aber auch nur dann - zu erstatten war, wenn und soweit das Geschenk herausgegeben werden *musste*. Damit führten nicht mehr bloß die Widerrufsfälle nach ABGB zur Erstattung, sondern auch andere Fälle, in denen der Beschenkte *wider seinen Willen* das Geschenk herausgeben muss.

Gleichzeitig hatte der VfGH im og. Erkenntnis dargelegt, dass es im System des Schenkungssteuerrechts gerechtfertigt sei, bei einer Erstattungsregelung zwischen Vorgängen, die zu einer einvernehmlichen und freiwilligen Herausgabe des Geschenkes führen und solchen, bei denen die Herausgabe gegen den Willen des Beschenkten erfolgt, zu unterscheiden. Damit kommt es also auch nach bereinigter Gesetzeslage nicht zur Erstattung, wenn die Schenkung *einvernehmlich* rückgängig gemacht wird.

Im Gegenstandsfalle geht das Berufungsvorbringen dahin, dass die Schenkung des Wohnrechtes von den Parteien rückgängig gemacht worden sei und deshalb – analog der Grunderwerbsteuer – keine Schenkungssteuer anfalle. Es seien insbesondere auch sämtliche Voraussetzungen iSd § 33 ErbStG erfüllt und sei folglich der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Dem ist zunächst entgegen zu halten, dass nach der hg. Judikatur angesichts der Regelung des § 33 Abs. 1 ErbStG (aF) kein Raum etwa für die Annahme einer echten Gesetzeslücke im ErbStG betreffend die steueraufhebende Wirkung einer nachträglichen einvernehmlichen Aufhebung des Rechtsgeschäftes "Schenkung" besteht. Eine analoge Anwendung der Bestimmung des § 17 GrEStG 1987 kommt daher von vorneherein nicht in Betracht (VwGH 26.6.1997, 96/16/0236, 0237). Das ErbStG kennt – anders als § 17 GrEStG – keinen Tatbestand, wonach die einvernehmliche Aufhebung des Rechtsgeschäftes zur Erstattung der Steuer führt (VwGH 30.4.2003, 2003/16/0008).

Weiters sind nach dem Wortlaut des Aufhebungsvertrages vom 20. Juni 2008 die Vertragsteile "übereingekommen", die vormalige Vereinbarung (Schenkung) ersatzlos aufzuheben. Damit steht jedoch zweifelsfrei fest und wurde von der Bw im Verfahren auch nichts Gegenteiliges behauptet, dass die Schenkung *im Einvernehmen* der Vertragsteile rückgängig gemacht

wurde. Entgegen dem Dafürhalten der Bw sind aber diesfalls die Voraussetzungen nach § 33 lit a ErbStG – wie oben dargelegt – nicht erfüllt. Mangels Erfüllung eines steuervernichtenden Tatbestandes (gem. § 33 ErbStG) kann aber durch die nachträgliche privatrechtliche Aufhebungsvereinbarung die zuvor mit Abschluss der Vereinbarung vom 31. August 2007 entstandene Schenkungssteuerschuld nicht mehr beseitigt werden.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. Dezember 2011