



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch NNRA, vom 29. November 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 15. November 2006, Erfassungsnummer zzz., betreffend Erstattung der Schenkungssteuer gemäß § 33 ErbStG nach der am 29. Oktober 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag vom TTMM 2000 schenkte Herr NNEhegatte, der damalige Ehegatte der nunmehrigen Berufungswerberin (Bw.), Frau Bw., seinen Hälfteanteil an der Liegenschaft Grundbuch ZzZ Adr1, EZ zZz, bestehend aus den Grundstücken Nummer xxx Baufl. (Gebäude) und XXX Baufl. Gebäude, Baufl. (begrünt) mit der Grundstücksadresse Adr2.

Mit Bescheid vom 10. Juli 2000 setzte daraufhin das Finanzamt gegenüber der Bw. für den oben angeführten Rechtsvorgang die Schenkungssteuer fest.

In der Tagsatzung vom ttmm 2006 schlossen die Bw. und ihr Ehegatte vor dem BG Adr3 einen Vergleich wegen Scheidung im Einvernehmen. Mit Beschluss vom ttmm 2006 des BG Adr3 wurde die Ehe der Ehegatten NN geschieden.

Pkt. 5 des vorerwähnten Vergleichs lautet:

„NNEhegatte, geboren am TTMMJJJJ, hat mit Schenkungsvertrag vom TT.MM.. 2000 seinen ½ Anteil an der Liegenschaft EZ zZz GB ZzZ Adr1 BG Adr3, bestehend aus den Grundstücken Nr. xxx Baufl, (Gebäude) und Nr. XXX (Gebäude) Baufl, (begrünt), mit der

Grundstücksadresse Adr2, übertragen. Dem Schenkungsvertrag lag das Motiv beider Vertragsparteien zugrunde, dass die Ehe auf Dauer ungeschieden bestehen bleibt. Im Hinblick auf die nun erfolgende Scheidung (und unter der Bedingung, dass diese Scheidung auch tatsächlich erfolgt) widerruft NNEhegatte diese Schenkung. NNBw. anerkennt im Hinblick auf die nunmehr erfolgende Scheidung, die Wirksamkeit des Widerrufs.“

Mit Eingabe vom 6. September 2006 beantragte die Bw. die Rückerstattung der Schenkungssteuer wegen Widerruf der Schenkung. Gemäß § 33 lit. a ErbStG sei die Steuer zu erstatten, wenn und insoweit das Geschenk herausgegeben werden müsse. Der Oberste Gerichtshof habe allerdings die Gründe für einen Widerruf durch Analogie erweitert und die Rechtsauffassung vertreten, dass eine Schenkung unter Ehegatten, die in der Erwartung abgeschlossen wurde, die Ehe würde Bestand haben, in analoger Anwendung des § 1266 ABGB im Fall einer Scheidung widerrufen werden könne (E 23.04.1985, 4 Ob 504,505/84, EvBl 1986, 28). Sie beantrage daher für die Rückgängigmachung des beschriebenen Erwerbsvorganges und für den ursprünglichen Erwerbsvorgang keine Schenkungssteuer festzusetzen und demgemäß den Schenkungssteuerbescheid vom 10. Juli 2000 aufzuheben und die bezahlte Schenkungssteuer zu erstatten.

Das Finanzamt wies diesen Antrag mit Bescheid vom 15. November 2006 ab. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, dass eine nachträgliche einvernehmliche Aufhebung des Schenkungsvertrages nicht zur Erstattung der Schenkungssteuer führe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Berufung vom 29. November 2006. Die Bw. begründet diese Berufung zunächst mit dem Hinweis, dass im Streitfall die Schenkung nicht einvernehmlich rückgängig gemacht worden sei. Vielmehr sei die Schenkung vom Geschenkgeber widerrufen worden.

Eine Zustimmung des Beschenkten zum Widerruf sei nicht erforderlich, weil der Widerruf eine einseitige Erklärung des Geschenkgebers sei, welche zwingend dazu führe, dass der Beschenkte das erhaltene Geschenk nach Maßgabe des Widerrufs herauszugeben verpflichtet sei. Der Widerruf sei daher eine einseitige empfangsbedürftige und rechtsgestaltende Willenserklärung die zwingend zur Folge habe, dass das Geschenk herausgegeben werden müsse.

Der Schenkungswiderruf sei von der Bw. deklarativ in dem Scheidungsvergleich anerkannt worden, weil sie sich sonst der Gefahr aussetzen würde, dass sie auf Herausgabe der Liegenschaft geklagt werde. Die Bw. habe damit nur bestätigt, dass ihrem Wissen nach das Recht des geschiedenen Ehegatten besteht, die Schenkung zu widerrufen und die Herausgabe zu verlangen. Die Herausgabe des Geschenkes sei bereits grundbücherlich durchgeführt worden und die Geschenkgeber scheine im Grundbuch wieder als Alleineigentümer auf.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 15. November 2007 als unbegründet ab.

Die Bw. beantragte daraufhin mit Schriftsatz vom 28. November 2007 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und eine mündliche Verhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 33 lit. a ErbStG ist die Schenkungssteuer zu erstaten, wenn und insoweit das Geschenk herausgegeben werden musste.

Der Verfassungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 2. März 2005, Zl. G104/04, 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 beiden 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. Daran vermag auch die Behauptung der Bw. nichts zu ändern, wonach sie den Widerruf im Scheidungsvergleich deklarativ anerkannt habe, weil sie sonst der Gefahr ausgesetzt gewesen wäre, dass sie auf Herausgabe der Liegenschaft geklagt worden wäre.

Dies deshalb, weil sich bei einer Gesamtbetrachtung des in dem o.a. Vergleich eingebetteten „Widerrufs der Schenkung“ die Vertragserrichtung vom ttmm 2006 letztlich als Entscheidung darstellt, die die Bw. aus freien Stücken getroffen hat und auf deren Zustandekommen der geschiedene Ehegatte keinerlei Rechtsansprüche hatte.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass in der Lehre (siehe Schwimann, ABGB3, Band 4 Rz8 zu § 946) die Rechtsansicht vertreten wird, der Schenkungswiderruf habe zwingend gerichtlich zu erfolgen. Im vorliegenden Fall ist es allerdings zu keiner Widerrufsklage durch den Geschenkgeber gekommen. Es gibt daher auch keinerlei gerichtliche Feststellungen zur Frage, ob ein Widerrufstatbestand erfüllt war oder ob allenfalls Verjährung eingetreten ist.

Der von der Bw. geltend gemachte Umstand, dass sie den Widerruf in Form eines deklarativen Anerkenntnisses anerkannt habe, ist als Nachweis dafür, dass sie zur Herausgabe des Geschenks verpflichtet war, nicht geeignet. Dies deshalb, weil es sich beim deklarativen (unechten) Anerkenntnis nach hA um eine nicht auf Herbeiführung von Rechtsfolgen gerichtete Wissenserklärung handelt (siehe Schwimann, ABGB3, Band 6, Rz 13 zu § 1375). Mit dem deklarativen Anerkenntnis gibt der Schuldner lediglich bekannt, dass das vom Gläubiger behauptete Recht seines Wissens nach besteht. Es bildet daher keinen neuen Verpflichtungsgrund, sondern stellt lediglich ein widerlegbares Beweismittel dar.

Im gegenständlichen Fall erfolgte die Herausgabe des Geschenks aufgrund eines zwischen der Bw. und dem Geschenkgeber abgeschlossenen Vergleiches. Unter einem solchen ist gemäß § 1380 ABGB ein Neuerungsvertrag zu verstehen, durch welchen strittige oder zweifelhafte Rechte dergestalt bestimmt werden, dass jede Partei wechselseitig sich etwas zu geben, zu tun oder zu unterlassen verbindet. Dass die Bw. im Rahmen des Vergleichs der Rückgabe des Geschenkes (freilich nur unter der Voraussetzung der im Vergleich vereinbarten Zahlungen des Geschenkgebers in der Höhe von mehreren hunderttausend Euro) durch „Anerkenntnis des Widerrufs“ ihre Zustimmung erteilte, ist für sich alleine kein Beweis dafür, dass sie zur Herausgabe des Geschenks verpflichtet war. Dies schon deshalb, weil das wechselseitige Nachgeben zum Wesen des Vergleichs gehört (ohne Zustimmung zur Rückabwicklung hätte sich der Geschenkgeber wohl auch nicht zur Zahlung der im Vergleich genannten Geldbeträge an die Bw. verpflichtet).

Diese besondere Form der Vertragsgestaltung zeigt vielmehr, dass selbst die Vertragsparteien nicht davon ausgegangen sind, dass die Bw. zur Rückabwicklung der Schenkung in Form einer bedingungslos Rückgabe der Zuwendung verpflichtet war (zutreffendenfalls hätte die Bw. nämlich die Herausgabe des Geschenks nicht von der Auszahlung einer Abschlagszahlung oder dergleichen abhängig machen können). Daraus folgt, dass die Herausgabepflicht ihre Ursache nicht wie Gesetz gefordert in der Schenkung selbst sondern vielmehr im einvernehmlich geschlossenen Vergleich vom ttmm 2006 hat, dem im Ergebnis u.a. zu entnehmen ist, dass der Leistung des geschiedenen Ehegatten (Zahlung des erwähnten Geldbetrages an die Bw.) eine konkrete Gegenleistung der Bw. (Rückübertragung der streitgegenständlichen Liegenschaft) gegenübersteht.

Die Herausgabe des Geschenks erfolgte somit im beiderseitigen Einvernehmen, und die Bw. war dazu nicht gezwungen. Die beantragte Erstattung der Schenkungssteuer kam daher alleine aus diesem Grund nicht in Betracht.

Die Bw. stützt ihr Begehren auch auf die Rechtsprechung des OGH, wonach eine Schenkung unter Ehegatten, welcher die Erwartung zu Grund gelegen war, die Ehe werde Bestand

haben, im Falle der Scheidung der Ehe in analoger Anwendung des § 1266 ABGB widerrufen werden könne (OGH vom 23. April 1985, 4Ob504, 505/84).

In dieser Entscheidung schloss sich das Höchstgericht der dort zitierten Literaturmeinung an, wonach es bei Schenkungen zwischen Ehegatten in jenen Fällen, in denen das Gesetz eine Anfechtung wegen Motivirrtums zulasse, eines Rückgriffs auf die Lehre vom Wegfall der Geschäftsgrundlage nicht bedürfe, was für den Bereich der unentgeltlichen Geschäfte anerkannt sei. Für die Annahme eines Motivirrtums sei aber ein strenger Kausalitätsnachweis erforderlich. In Analogie zu § 1266 ABGB könne nach einer Ehescheidung der schuldlose oder gleichschuldige Ehegatte Schenkungen zurückfordern, die unter der Voraussetzung gemacht wurden, die Ehe werde Bestand haben. Es handle sich hier um einen speziell geregelten Fall der Beachtlichkeit eines Motiv- oder Grundlagenirrtums. Die Beweislage bezüglich der Motive sei die gleiche wie beim Motivirrtum. An den Nachweis der Kausalität seien daher besonders strenge Anforderungen zu stellen.

Den Nachweis, dass im vorliegenden Fall ein Motivirrtum im Sinne der erwähnten höchstgerichtlichen Entscheidung vorliegt, hat die Bw. im durchgeführten Verfahren nicht erbracht. Im Zuge der mündlichen Verhandlung wurde daher die Vertreterin der Bw. konkret ersucht, genau die Umstände zu schildern, die zur Schenkung geführt hatten.

Diese räumte daraufhin ein, dass die Schenkung (im Hinblick auf die finanziellen Zuwendungen der Eltern der Bw.) u.a. auch zur finanziellen Absicherung der Bw. im Falle einer etwaigen späteren vermögensrechtlichen Auseinandersetzung diene.

Der Schenkung erfolgte daher im Gegensatz zu dem vom OGH entschiedenen Fall nicht unter der ausschließlichen Voraussetzung, die Ehe werde Bestand haben. Die Vertragsparteien des Schenkungsvertrages waren sich vielmehr wohl schon damals einig, dass damit die Position der Bw. etwa für den Fall einer aus Anlass einer Ehescheidung zu regelnden Bereinigung der gegenseitigen finanziellen Ansprüche gestärkt werden sollte. Dass diese Überlegungen zielführend waren, zeigt sich daran, dass es der Bw. gelungen ist, im o.a. Vergleich die Rückzahlung der offensichtlich beträchtlichen finanziellen Zuwendungen der Eltern zu erreichen.

Die Bw. kann daher mit ihrem Verweis auf die genannten Entscheidung des OGH alleine deshalb nichts gewinnen, weil der dort relevanten Schenkung ein anderer Sachverhalt (ein anderes Motiv) als im verfahrensgegenständlichen Fall zu Grunde lag. Ein weiterer Unterschied besteht darin, dass – wie oben ausführlich dargestellt – im Anlassfall davon auszugehen ist, dass die Herausgabepflicht ihre Ursache nicht wie Gesetz gefordert in der Schenkung selbst sondern vielmehr im einvernehmlich geschlossenen Vergleich vom tmm 2006 hat.

Dem auf eine Erstattung der Schenkungssteuer abzielenden Begehren des Bw. war daher mangels Erfüllung der in § 33 lit. a ErbStG normierten Tatbestandsmerkmale der Erfolg zu versagen.

Die Bw. ist vielmehr auch in diesem Verfahren auf den für Verkehrsteuern ganz allgemein geltenden Grundsatz zu verweisen, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden kann, insbesondere nicht durch nachträgliche Parteienvereinbarungen (VwGH vom 4. November 1994, Zl. 94/16/0078).

Aus diesem Grund konnte auch nicht dem Antrag auf Aufhebung des Schenkungssteuerbescheides vom 10. Juli 2000 (der sich ebenfalls ausschließlich auf das behauptete Vorliegen der Voraussetzungen für eine Erstattung gemäß § 33 ErbStG stützt) entsprochen werden.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 5. November 2008