



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M, Adr, vertreten durch Rechtsanwalt, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 15. Juni 2004 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Laut dem am 6. Mai 2004 abgeschlossenen "Übergabsvertrag" hat R seiner Ehegattin M (= Berufungserberin, Bw) den ideellen Hälfteanteil an der ihm gehörigen Liegenschaft in EZ1 übertragen, sodass die Eheleute laut Vertragspunkt II.:

"nunmehr je zur Hälfte Eigentümer des genannten Grundbuchskörpers sind.

Diese Übergabe erfolgt aus dem Titel einer Schenkung.

Die Parteien halten fest, dass die Übergabe in der Natur durch Überlassung des Mitbesitzes an der gegenständlichen Liegenschaft bereits vor Untertierung dieses Vertrages stattfand, sodass dieser keines Notariatsaktes bedarf.

Die Übergabe erfolgt in allen Rechten und Pflichten nach Maßgabe des bisherigen Besitzes. ...

Die Übernehmerin bestätigt, dass sie das Übergabsobjekt auf Grund der bereits vorgenommenen Übergabe in der Natur genau kennt. ..."

Im Übrigen habe keine Schuldübernahme stattgefunden; es wurde ein wechselseitig verbindliches und zu verbücherndes Belastungs- und Veräußerungsverbot vereinbart (Punkt IV.). Abschließend wurde unter Punkt VI. noch festgehalten, alle Kosten und Abgaben trage die Übernehmerin und weiter: **"Die Parteien bekräftigen, dass die vorliegende Urkunde**

ihre Vereinbarungen vollständig und richtig wiedergibt und keine anderslautenden Nebenabreden bestehen". Die Urkunde ist von beiden Parteien – notariell beglaubigt – unterfertigt.

Laut Begleitschreiben des Vertragsverfassers vom 2. Juni 2004 sei er "**von der Übernehmerseite mit der Errichtung und Verbücherung eines Übergabsvertrages** betraut" worden. Er sei gleichermaßen bevollmächtigt worden, vor den Behörden und insbesondere vor dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern einzuschreiten. Die Übermittlung des Steuerbescheides direkt an die Rechtserwerber sowie der Unbedenklichkeitsbescheinigung an die Kanzlei wurde erbeten.

Im Akt erliegt eine Bestätigung der Grundverkehrsbehörde vom 24. Mai 2004, wonach das Rechtsgeschäft (Übergabsvertrag) von der Erklärungspflicht iSd Tiroler Grundverkehrs-gesetzes ausgenommen ist.

Zufolge Abgabenerklärung Gre 1 und Einheitswertmitteilung beträgt der zuletzt festgestellte Einheitswert der Liegenschaft (Einfamilienhaus) gesamt € 44.330,43.

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 15. Juni 2004, StrNr, ausgehend vom dreifachen hälftigen Einheitswert der Liegenschaft € 66.495 gemäß § 8 Abs. 1 und 4 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBI. 1955/141 idgF, Schenkungssteuer im Betrag von gesamt € 3.609,70 vorgeschrieben (Bemessung im Einzelnen: siehe Bescheid).

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet:

*"Die Parteien des Schenkungsvertrages waren sich über den Inhalt desselben nicht im Klaren. Auf Grund einer missverständlichen Beauftragung an den vertragserrichtenden Anwalt wurde die Urkunde erstellt und sodann auch, ohne dass die Parteien dieselbe überprüft hätten, beglaubigt unterzeichnet. In Wahrheit wollten die Parteien jedoch lediglich eine **letztwillige Verfügung** treffen, wonach M die Hälfte der Liegenschaft in EZ1 nach dem Ableben des R erhalten würde. Somit lag von Anfang an Dissens vor und wollten die Parteien in Wahrheit keinen Übergabsvertrag abschließen. Dieser Sachverhalt wurde in einer Vereinbarung zwischen den Parteien bestätigt. Aus den angeführten Gründen erfolgt die Vorschreibung der Schenkungssteuer zwar formal korrekt, der Anspruch auf dieselbe besteht aber nicht, weil auch kein Vertrag mangels wahrer Einwilligung der Parteien zustande gekommen ist."*

Der Bescheid sei daher ersatzlos zu beheben. Laut der vorgelegten, gleichzeitig am 22. Juni 2004 abgeschlossenen "Vereinbarung" sei der Übergabsvertrag von den Parteien "irrigerweise abgeschlossen und unterfertigt" worden und heißt es weiter:

"Sie wünschten lediglich, dass eine letztwillige Verfügung getroffen würde, wonach M die Hälfte der Liegenschaft in EZ1 erhalten sollte. Der vertragserrichtende Anwalt wurde hierüber nicht richtig informiert, sodass er den Übergabsvertrag vom 6.5.2004 verfasste. In Wahrheit kam es jedoch zu keiner Einigung der Parteien, diese unterzeichneten die Vertragsurkunde im

Glauben und der Meinung, es handelte sich um eine letztwillige Verfügung. Die Parteien halten somit einvernehmlich fest, dass der Übergabsvertrag vom 6.5.2004 mangels Konsens aufgehoben wird bzw. niemals Gültigkeit besaß'.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 16. Feber 2006 wurde damit begründet, dass laut Vertragspunkt II. die Liegenschaftsübergabe in natura ausdrücklich bereits vor Unterfertigung stattgefunden habe. Unabhängig von der Unterzeichnung sei damit die Steuerschuld entstanden.

Mit Antrag vom 2. März 2006 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz ohne weiteres Vorbringen begehrt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer.

Nach § 3 Abs. 1 Z 1 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.

Neben einer objektiv eintretenden Bereicherung (Übertragung eines Vermögenswertes) ist es in subjektiver Hinsicht erforderlich, dass der Zuwendende den Willen hat, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern, dh diesem etwas unentgeltlich zuzuwenden. Dieser Bereicherungswille muss kein unbedingter sein; es genügt, wenn der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers bejaht bzw. in Kauf nimmt, falls sich eine solche im Zuge der Abwicklung des Rechtsgeschäftes ergibt (VwGH 28.9.2000, 2000/16/0327 u.v.a.). Die Annahme eines Bereicherungswillens ist insbesondere bei einer Zuwendung an einen nahen Angehörigen gerechtfertigt (vgl. VwGH 9.11.2000, 2000/16/0482).

Nach dem eindeutigen und klaren Vertragsinhalt des vorliegenden Übergabsvertrages sind beide Tatbestandsvoraussetzungen zweifelsfrei erfüllt, wenn neben dem dokumentierten Schenkungswillen (arg.: "Diese Übergabe erfolgt aus dem Titel der Schenkung") auch die bereits vor Vertragserrichtung erfolgte Besitzüberlassung an die Bw und damit eingetretene objektive Bereicherung ausdrücklich festgehalten wird.

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

Bei Liegenschaftsschenkungen ist die Zuwendung ausgeführt, wenn diese in den Besitz des Erwerbers übergeht. § 12 ErbStG beruht auf dem Bereicherungsprinzip, wonach die

Erbschafts- oder Schenkungssteuerschuld jeweils in dem Zeitpunkt entsteht, zu dem die Bereicherung im Vermögen des Beschenkten tatsächlich eintritt und der Beschenkte in den Besitz des Geschenkes kommt (VwGH 11.7.2000, 97/16/0222). Die Zuwendung von Liegenschaften ist mit der Besitzübertragung nach den Bestimmungen des § 309 iZm § 312 ABGB ausgeführt bzw. genügt zu deren wirklicher Übergabe die außerbücherliche Übergabe. Wenn der Schenkungsgegenstand bereits im Gewahrsam des Geschenknehmers steht, zB bei einer von Ehegatten gemeinsam bewohnten Liegenschaft, kommt als Übergabsform auch die traditio brevi manu bzw. Besitzauflassung durch bloße Erklärung des Mitbesitzes (§ 428, 2. Halbsatz ABGB) in Betracht (vgl. VwGH 10.5.1977, 2017/76).

Zufolge der im Vertrag dezidiert festgeschriebenen Besitzüberlassung noch vor Vertragserrichtung wurde damit die Zuwendung bereits ausgeführt und ist die Schenkungssteuerschuld entstanden.

Es darf auch nicht übersehen werden, dass der Schenkungssteuer nicht die Urkunde an sich unterliegt, sondern vielmehr die tatsächliche Zuwendung, mag sie beurkundet sein oder nicht (vgl. VwGH 28.2.2002, 2001/16/0430, 0431).

Im Bereich der Verkehrsteuern gilt der Grundsatz, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden kann, insbesondere nicht durch eine nachträgliche Parteienvereinbarung, mag diesen von den Parteien auch Rückwirkung beigelegt worden sein. Spätere Änderungen können eine entstandene Steuerschuld nur dann in Wegfall bringen, wenn sie einen steuervernichtenden Tatbestand – wie etwa nach § 33 ErbStG – erfüllen. Rückwirkende Rechsgeschäfte sind ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Zulässigkeit für den Bereich des Steuerrechtes grundsätzlich nicht anzuerkennen (siehe zu vor: *Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band III Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 58 zu § 1 mit einer Vielzahl an Judikatur).

Das Berufungsvorbringen geht nunmehr dahin, dass es sich gegenständlich insofern um kein nachträgliches Ereignis handle, als der Parteiwille von Anfang an nicht auf eine Liegenschaftsübergabe, sondern vielmehr eigentlich auf die Errichtung einer letztwilligen Verfügung gerichtet gewesen sei. Diesbezüglich sei ein mißverständlicher, ungenauer Auftrag an den Vertragserrichter erfolgt; der Vertrag sei von den Parteien unbesehen in der Meinung, es handle sich um eine letztwillige Verfügung, und sohin irrtümlich unterfertigt worden.

Nach § 23 Abs. 4 BAO ist die Anfechtbarkeit eines Rechtsgeschäftes für die Erhebung einer Abgabe insoweit und so lange ohne Bedeutung, als das Rechtsgeschäft nicht mit Erfolg angefochten wurde.

Die Vertragsparteien können aufgrund der im **Zivilrecht** verankerten Gestaltungsautonomie jederzeit von einem geschlossenen Vertrag wieder abgehen und diesen unter gewissen

Voraussetzungen – insbesondere auch bei Vorliegen eines gemeinsamen Irrtums – **anfechten**, sodass der geschlossene Vertrag etwa zur Gänze beseitigt wird. Wurde aufgrund des Vertrages eine Sache übereignet, so fällt durch die Anfechtung der Titel mit Rückwirkung auf den Zeitpunkt der Übereignung weg (vgl. *Koziol/Welser*, Bürgerliches Recht, 12. Aufl., Band I, S. 141 f.).

Eine Anfechtung des Rechtsgeschäftes wegen Irrtums, geschweige denn eine erfolgreiche Anfechtung, liegt im Gegenstandsfalle nicht vor bzw. wurde hier nicht einmal behauptet. Die nachträglich am 22. Juni 2004 abgeschlossene "Vereinbarung" dahin, die Parteien hätten sich in einem Irrtum befunden, weshalb der Übergabsvertrag mangels Konsens aufgehoben werde bzw. niemals Gültigkeit besessen habe, muss daher nach der Beweislage in freier Beweiswürdigung als nachträgliche, einvernehmliche Parteienvereinbarung qualifiziert werden, welche nach dem Obgesagten die bereits entstandene Steuerschuld nicht mehr in Wegfall bringen kann.

Die vorliegenden Umstände lassen unschwer erkennen, dass die nachträgliche Vereinbarung samt diesbezüglichem Berufungsvorbringen offenkundig allein dem Zweck der Steuervermeidung dienen soll. Dafür spricht bezeichnenderweise nicht nur deren Abfassung unmittelbar zeitlich nach Einlangen der Steuervorschreibung gleichzeitig mit der Berufung am 22. Juni 2004, was die Vermutung nahe legt, dass hiefür keine anderen Gründe als die Kenntnis der steuerlichen Auswirkungen – welche bei Abschluss des Übergabsvertrages wohl übersehen worden sind – vorgelegen waren, sondern auch weiter Folgendes:

Vom vertragserrichtenden Anwalt wurde der Abgabenbehörde ua. zur Kenntnis gebracht, er sei neben der Vertragserrichtung auch mit der Verbücherung beauftragt worden, dementsprechend er den Vertrag bei der zuständigen Bezirksverwaltungsbehörde zur Vorlage gebracht hat und wozu die dortige "Bestätigung über die Ausnahme von der Erklärungspflicht" vom 24. Mai 2004 ergangen ist. Allein daraus ist erkenntlich, dass alle erforderlichen Schritte zwecks Verdinglichung der Übergabe, sohin eines Rechtsgeschäftes unter Lebenden, gesetzt wurden.

Es erscheint auch in keiner Weise glaubhaft, dass bezüglich der Beauftragung, welcher Vertrag überhaupt und mit welchem konkreten Inhalt abgeschlossen werden sollte, ein "Mißverständnis" bestanden habe, wenn im Vertrag spezielle Details festgehalten und überdies von den Parteien jeweils auch ausdrücklich "festgehalten" bzw. "bestätigt" werden, wie etwa der Zeitpunkt der Übergabe, dass keine Schuldübernahme erfolgt und ein wechselseitiges Belastungs- und Veräußerungsverbot verbindlich angenommen wird und grundbücherlich zu besichern ist. All diese wesentlichen Vertragselemente können nur im Rahmen eines ausführlichen Beratungsgespräches mit den Klienten hinterfragt werden und hervorkommen, sodass die Berufungsbehörde ohne Zweifel davon ausgeht, dass den

Vertragsparteien sowohl der Vertragsinhalt als auch die rechtlichen Folgen bewußt waren. Darüberhinaus stehen die im Detail getroffenen Vereinbarungen (erfolgte Übergabe, Belastungs- und Veräußerungsverbot, Aufsandungserklärung etc.) in völligem Widerspruch zu einer, wie nunmehr behauptet, "beabsichtigten letzwilligen Verfügung" und würden in diesem Zusammenhalt absolut keinen Sinn ergeben.

Ebensowenig plausibel und wenig nachvollziehbar erscheint zudem die Behauptung, die Parteien hätten den – überdies nur wenige Seiten umfassenden - Vertrag sozusagen "blind" unterschrieben, da bei geschäftsfähigen erwachsenen Personen, selbst wenn es sich um rechtsunkundige Laien handeln sollte, wohl davon ausgegangen werden kann, dass diese vor Leistung einer beglaubigten Unterschrift auf einer Urkunde (wenn schon nicht den gesamten Inhalt im Detail) zumindest die wesentlichen Vertragspunkte überprüfen, dies umso mehr als es sich um die Übertragung eines nicht unbedeutlichen Vermögenswertes handelt und die Urkunde ja auch Beweiszwecken dient. Im Besonderen "bekräftigen" die Parteien laut Vertrag abschließend, dass die "vorliegende Urkunde ihre Vereinbarungen vollständig und **richtig** wiedergibt".

In Anbetracht obigen Sachverhaltes ist daher in freier Beweiswürdigung als erwiesen anzunehmen, dass der Übergabsvertrag, so wie beurkundet, von den Parteien frei von jeglichem Irrtum ihrem wahren Willen entsprechend abgeschlossen wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 7. März 2007