



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten nunmehr durch Herrn Dr. NN., vom 29. November 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 15. November 2006 betreffend Erstattung gemäß [§ 33 ErbStG 1955](#) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Dem Antrag auf Rückerstattung der Schenkungssteuer gemäß § 33 lit. a ErbStG wird stattgegeben.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag vom 22. März 2000 schenkte Herr H., der damalige Ehegatte der nunmehrigen Berufungswerberin (Bw.), Frau Bw., seinen Hälfteanteil an der Liegenschaft Grundbuch zzz NNOrt, EZ xx, bestehend aus den Grundstücken Nummer xxx Baufl. (Gebäude) und XXX Baufl. Gebäude, Baufl. (begrünt) mit der Grundstücksadresse Adresse1.

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 NNN einen Vergleich wegen Scheidung im Einvernehmen. Mit Beschluss vom TTMM 2006 des BG NNN wurde die Ehe der Ehegatten nnn geschieden.

Pkt. 5 des vorerwähnten Vergleichs lautet:

"H., geboren am TTMMJJJJ, hat mit Schenkungsvertrag vom 22. 3. 2000 seinen ½ Anteil an der Liegenschaft EZ xx GB zzz NNOrt BG NNN, bestehend aus den Grundstücken Nr. xxx Baufl, (Gebäude) und Nr. XXX (Gebäude) Baufl, (begrünt), mit der Grundstücksadresse Adresse1, 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 H. diese Schenkung. Bw 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 Liegen-

schaft 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 der 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.

Der unabhängige Finanzsenat wies diese Berufung im ersten Rechtsgang mit Berufungsentscheidung vom 5. November 2008, GZ. RV/3607-W/07, als unbegründet ab. Diesen Bescheid hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 29. September 2011, Zl. 2008/16/0180, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der unabhängige Finanzsenat hatte daher im fortgesetzten Verfahren neuerlich über die nunmehr wiederum unerledigte Berufung zu entscheiden. Mit Eingabe vom 9. November 2011 zog die Bw. den Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 (ErbStG) in der im Beschwerdefall maßgebenden Fassung vor der Aufhebung durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 15. Juni 2007, [G 23/07](#) u.a., unterlagen der Schenkungssteuer Schenkungen unter Lebenden.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinn dieses Gesetzes jede Schenkung im Sinn des bürgerlichen Rechts.

Gemäß § 33 lit. a ErbStG in der im Beschwerdefall anzuwendenden Fassung nach der Aufhebung bestimmter Worte dieser Bestimmung durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 2. März 2005, G 104/04, ist die Steuer zu erstatten, wenn und insoweit das Geschenk herausgegeben werden musste.

Der Verfassungsgerichtshof hat mit dem erwähnten Erkenntnis vom 2. März 2005, G 104/04, die Wortfolge "eine Schenkung widerrufen wurde und deshalb" in § 33 lit. a ErbStG aufgehoben. Er vermisste zusammengefasst eine sachliche Rechtfertigung dafür, weshalb die Schenkungssteuer zwar in Fällen eines Widerrufs erstattet werden könne, nicht jedoch in

anderen Fällen, in denen das Geschenk gegen den Willen des Beschenkten herausgegeben werden musste. Der Verfassungsgerichtshof hat in jenem Erkenntnis festgehalten, nach dem nach Aufhebung verbleibenden (nunmehr geltenden) Gesetzestext habe eine Erstattung der Steuer in allen Fällen - aber auch nur dann - stattzufinden, wenn und soweit das Geschenk herausgegeben werden musste. Das habe zum einen die Folge, dass nicht mehr bloß die Widerrufsfälle des ABGB zur Erstattung führten, sondern auch andere Fälle, in denen der Beschenkte wider seinen Willen das Geschenk herausgeben müsse. Zum anderen bedeute die bereinigte Rechtslage, dass eine Herausgabepflicht nur dann zur Erstattung führe, wenn sie ihre Ursache in der Schenkung selbst habe. Die im verfassungsgerichtlichen Verfahren geäußerte Befürchtung, dass auch die Herausgabe eines Geschenkes auf Grund einer Fahrnisexekution zu einer Erstattung führen müsste, sei somit nicht begründet. Ebenso wenig hätte es bei bereinigtem Gesetzestext zur Erstattung zu kommen, wenn die Schenkung einvernehmlich rückgängig gemacht werde.

§ 33 lit. a ErbStG in der nunmehr geltenden Fassung ist auch nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes so auszulegen, dass aus den Worten "herausgegeben werden *musste*" eine einvernehmliche Rückgängigmachung der Schenkung die Erstattung hindert und die Herausgabepflicht ihre Ursache in der Schenkung selbst zu haben hat. Klarzustellen ist, dass der wirksame Widerruf einer Schenkung auch nach dem erwähnten aufhebenden Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes unverändert eine für die Erstattung der Schenkungssteuer erforderliche Herausgabepflicht begründet und dass in der nunmehr geltenden Rechtslage "lediglich" neben dem Widerruf auch andere Gründe zur Herausgabepflicht und damit zur Voraussetzung für eine Erstattung der Erbschaftssteuer führen können.

§ 55a EheG lautet:

„§ 55a. (1) Ist die eheliche Lebensgemeinschaft der Ehegatten seit mindestens einem halben Jahr aufgehoben, gestehen beide die unheilbare Zerrüttung des ehelichen Verhältnisses zu und besteht zwischen ihnen Einvernehmen über die Scheidung, so können sie die Scheidung gemeinsam begehren.

(2) Die Ehe darf nur geschieden werden, wenn die Ehegatten eine schriftliche Vereinbarung über den hauptsächlichen Aufenthalt der Kinder oder die Obsorge, die Ausübung des Rechtes auf persönlichen Verkehr und die Unterhaltungspflicht hinsichtlich ihrer gemeinsamen Kinder sowie ihre unterhaltsrechtlichen Beziehungen und die gesetzlichen vermögensrechtlichen Ansprüche im Verhältnis zueinander für den Fall der Scheidung dem Gericht unterbreiten oder vor Gericht schließen. Hinsichtlich des Rechtes auf persönlichen Verkehr mit gemeinsamen Kindern können die Ehegatten vereinbaren, dass sie sich die Regelung vorbehalten.

(3) Einer Vereinbarung nach Abs. 2 bedarf es nicht, soweit über diese Gegenstände bereits eine rechtskräftige gerichtliche Entscheidung vorliegt. Dass die für eine solche Vereinbarung allenfalls erforderliche gerichtliche Genehmigung noch nicht vorliegt, ist für den Ausspruch der Scheidung nicht zu beachten."

Wenn der Verwaltungsgerichtshof einer Beschwerde gemäß [Art. 131 B-VG](#) stattgegeben hat, sind die Verwaltungsbehörden nach [§ 63 Abs. 1 VwGG](#) verpflichtet, in dem betreffenden Fall mit den ihnen zu Gebote stehenden rechtlichen Mitteln unverzüglich den der Rechtsanschauung des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Rechtszustand herzustellen, wobei die Behörde nach [§ 63 Abs. 1 VwGG](#) an die im aufhebenden Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes geäußerte Rechtsanschauung gebunden ist (VwGH, 17.12.2007, [2006/12/0143](#))

Der Geschenkgeber hat in dem erwähnten Scheidungsvergleich vom TTMM 2006 den Widerruf der Schenkung unter der Bedingung der tatsächlichen Scheidung ausgesprochen. Das von der Bw. als "deklarativ" gesehene Anerkenntnis dieses Widerrufs in den Scheidungsvergleich war durch § 55a Abs. 2 Ehegesetz geboten, weil die Scheidung im Einvernehmen nach [§ 55a Ehegesetz](#) eine schriftliche Vereinbarung über die gesetzlichen vermögensrechtlichen Ansprüche im Verhältnis zueinander für den Fall der Scheidung erfordert. [§ 55a Abs. 3 Ehegesetz](#) nimmt davon lediglich Fälle aus, in denen bereits eine rechtskräftige gerichtliche Entscheidung vorliegt. Sohin kann nicht von einer freiwilligen Rückgängigmachung der Schenkung gesprochen werden, wenn die Bw. in der nach [§ 55a Abs. 2 Ehegesetz](#) für die Scheidung im Einvernehmen erforderlichen Vereinbarung den vom Geschenkgeber einseitig erklärten Widerruf anerkennt.

Für die Erfüllung des Tatbestandes des § 33 lit. a ErbStG reicht es in diesem Zusammenhang aus, dass ein Anspruch auf Herausgabe des Geschenks durch die Beschenkte besteht.

Der Berufung war daher Folge zu geben.

Wien, am 10. November 2011