



GZ. RV/0327-S/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Christian Brugger, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land betreffend Schenkungssteuererstattung 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

Mit der Vereinbarung vom 8.3.2002 wurde der Bw. von ihrem Vater die Dienstbarkeit des unentgeltlichen Wohnens (Wohnungsgebrauchsrecht) in dessen Wohnhaus eingeräumt.

Mit dem Bescheid vom 11.12.2002, StNr. 123/1234, wurde der Bw. Schenkungssteuer vorgeschrieben. Dieser Bescheid ist mit Ablauf der Berufungsfrist rechtskräftig geworden.

Mit Schreiben vom 5.3.2003 wurde von der Bw. eine Dissolutionsvereinbarung vorgelegt mit dem Ersuchen, den Schenkungssteuerbescheid "aufzuheben und eine entsprechende Umbuchung durchzuführen".

Mit der Dissolutionsvereinbarung vom 3.3.2003 wurde "die am 8.3.2002 abgeschlossene Vereinbarung im Zusammenhang mit der Einräumung eines Wohnrechtes ob der Liegenschaft EZ ... hiermit einvernehmlich aufgehoben und dazu festgestellt, dass die Vereinbarung vom 8.3.2002 zu keinem Zeitpunkt in kraft gesetzt bzw. vollzogen wurde."

Mit Bescheid vom 18.7.2003 wurde der Antrag vom 5.3.2003 abgewiesen. Am 19.8.2003 hat die Bw. gegen diesen Bescheid Berufung erhoben. Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 16.9.2003 als unbegründet abgewiesen. Am 7.10.2003 wurde der Vorlageantrag gestellt.

Zwei getrennte Abgabenverfahren liegen vor:

1. Der Schenkungssteuerbescheid, der unbekämpft blieb und
2. der gegenständliche Bescheid vom 18.7.2003 mit dem der Antrag auf Erstattung der Schenkungssteuer abgewiesen wurde.

Gemäß § 33 lit. a ErbStG ist die Steuer zu erstatten, wenn und insoweit eine Schenkung widerrufen wurde und deshalb das Geschenk herausgegeben werden musste.

Voraussetzung für die Erstattung der Steuer ist somit zunächst, dass die Schenkung widerrufen wurde. Die Bestimmung ist dabei nur in jenen Fällen anwendbar, in denen es sich um den Widerruf einer Schenkung im Sinne der §§ 947 ff ABGB oder auf Grund eines im Schenkungsvertrag ausdrücklich vereinbarten Widerrufsgrundes handelt (vgl. Fellner, Gebühren- und Verkehrsteuern, Band III B, Erbschafts- und Schenkungssteuer, 10. Aufl., Rz 9 zu § 33 ErbStG, VwGH vom 27.1.2000, 99/16/0050, 15.10.1987, 86/16/0057).

In der ursprünglichen Vereinbarung vom 8.3.2002 sind keine Widerrufsmöglichkeiten vorgesehen.

Das Vorliegen eines Widerrufsgrundes nach den Vorschriften des ABGB ist weder aus der Dissolutionsvereinbarung ersichtlich noch wurde im Verfahren ein derartiges Vorbringen gemacht.

Nach ständiger Judikatur des VwGH (siehe Erkenntnis vom 27.1.2000, 99/16/0050) obliegt bei Begünstigungs- und Befreiungstatbeständen (was auch für den Erstattungstatbestand gemäß § 33 ErbStG zu gelten hat) der Partei eine besondere Behauptungslast. Demnach hat sie selbst einwandfrei unter Ausschluss jeden Zweifels die Umstände darzulegen, die für die angestrebte Begünstigung bzw. Befreiung bzw. Erstattung sprechen (vgl. dazu die bei Fellner a.a.O. unter Rz 2 zu § 15 ErbStG referierte hg. Rechtsprechung).

Eine Erstattung der Schenkungssteuer nach § 33 lit. a ErbStG ist mangels Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzungen ausgeschlossen. Eine erst wie im Gegenstandsfall nachträglich getroffene Vereinbarung über die Auflösung des Schenkungsvertrages erfüllt den Tatbestand nach § 33 lit. a ErbStG nicht (vgl. VwGH 26.2.1981, 0439/80, 1307/80, 15.10.1987, 86/16/0057).

Die Bw. bringt im Erstattungsverfahren vor, dass die Schenkung niemals ausgeführt worden sei.

Dieses Vorbringen wäre im Schenkungssteuerverfahren - aber auch nur bei tatsächlichem Zutreffen des Vorbringens, was im gegenständlichen Verfahren nicht zu klären ist - relevant gewesen, denn gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG entsteht bei Schenkungen unter Lebenden die Steuerschuld mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Die Frage der Rechtmäßigkeit der Steuervorschreibung und die Frage, ob die Schenkung tatsächlich ausgeführt wurde, ist im Schenkungssteuererstattungsverfahren nach § 33 lit. a ErbStG völlig irrelevant.

Grundlage für eine Schenkungssteuererstattung im Sinne des § 33 lit. a ErbStG kann nur sein, wenn ein (gesetzlich vorgesehener oder vertraglich vereinbarter) Widerruf der Schenkung vorliegt und deshalb das Geschenk herausgegeben werden musste.

Es kann aber nicht mehr das ursprüngliche Schenkungssteuerverfahren neu aufgerollt werden. Vgl. Fellner, Rz 3 zu § 33 ErbStG und die dort angeführte höchstgerichtliche Rechtsprechung, worin ausgeführt wird:

"Der infolge eines Erstattungstatbestandes zu erlassende Bescheid tritt nicht an die Stelle des ursprünglichen Abgabenbescheides; die Rechtskraft des Abgabenbescheides wird also nicht zur Gänze durchbrochen (ähnlich VwGH 1.6.1964, 81/64, zu § 20 Abs. 4 GrEStG 1955 aF). Daraus folgt, dass im Erstattungsverfahren die Frage der Rechtmäßigkeit der (ursprünglichen) Steuerfestsetzung nicht mehr aufgerollt werden kann (vgl. VwGH 7.2.1966, 507, 508/65, zu § 33 ErbStG).

In diesem Sinne wurde im Erkenntnis des VwGH vom 31.3.1976, 2328/75, ausgesprochen, der Beschwerdeeinwand, die Steuerpflicht sei mangels Ausführung der Zuwendung im Sinne des § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG gar nicht entstanden, hätte bereits im Verfahren betreffend die Bemessung der Schenkungssteuer geltend gemacht werden können.

Die Erstattung einer rechtskräftig festgesetzten Schenkungssteuer könne unter Bezugnahme auf § 33 ErbStG nicht auf Grund von solchen Überlegungen begehrt werden, die sich in Wahrheit gegen die Rechtmäßigkeit des ursprünglichen Bescheides betreffend die Festsetzung der Schenkungssteuer - wie etwa der Einwand, die Zuwendung sei nie ausgeführt worden - richten."

Die Berufung war daher ohne auf die Frage eingehen zu können, wann die Zuwendung einer Dienstbarkeit als ausgeführt gilt, abzuweisen.

Salzburg, 16. Dezember 2003