

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der G, vom 11. Februar 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 15. Jänner 2002 betreffend Schenkungssteuer 2002 für den Erwerb von E entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 4. Mai 1998 übernahm Herr E von seinen Eltern Liegenschaften und den elterlichen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb. In Punkt 8. des Vertrages wurde vereinbart:

"Der Übernehmer und auch mit Wirkung für seine Rechtsnachfolger im Eigentum des Übergabeobjektes verpflichtet sich zugunsten der Übergeber und über deren Weisung auch aufgrund hiemit abgeschlossenen Vertrages zugunsten Dritter für die erfolgte Besitzübergabe zur Erbringung der nachstehenden Leistungen:

.....c) Erhalten die beiden besitzweichenden Töchter der Übergeber zu deren vollständiger väterlicher und mütterlicher Pflichtteilsentfertigung und zwar Frau Seinen Betrag von 1.000.000,00 S und Frau G. (= die Berufungswerberin, im Folgenden kurz Bw. genannt) einen Betrag von 400.000,00 S und letztere mit einem gesonderten Schenkungsvertrag den Hälftenanteil des Übergebers, Herrn E sen. an der Liegenschaft EZ X samt den zuzuschreibenden Grundstücken 1333 LN/Wald und 1335 LN, zahlbar in fünf jährlichen Teilbeträgen zu 200.000,00 S an Frau S und 80.000,00 S an Frau G., wobei die Teilbeträge

jeweils innerhalb eines Jahres, gerechnet vom Tag der Vertragsunterfertigung auf ein von der jeweiligen Berechtigten bekannt zu gebendes Konto zu bezahlen sind.

Die Übergeber und deren diesem Vertrag beitretenden Töchter, die Frauen S und Frau G. nehmen die ihnen vorstehend eingeräumten Rechte hiemit vertragsmäßig an."

Mit Bescheid vom 15. Jänner 2002 schrieb das Finanzamt an die Bw. für die bis dahin geleisteten väterlichen Entfertigungsbeträge in Höhe von 120.000,00 S und für den Erhalt der Liegenschaften Schenkungssteuer in Höhe von 305,23 € vor.

Gegen diesen Bescheid wurde Berufung erhoben und ausgeführt, dass im Punkt 7 des Übergabevertrages festgelegt worden sei, alle mit der Abwicklung des Übergabevertrages verbundenen Kosten, Steuern und Gebühren habe der Übernehmer zu tragen. Der Übernehmer habe sich verpflichtet zum Zwecke der Pflichtteilsentfertigung den weichenden Geschwistern die vereinbarte Zuwendung zu entrichten und auch alle dafür anfallenden Steuern zu bezahlen. Gemäß § 13 Abs. 1 ErbStG sei der Steuerschuldner der mit der Ausführung der Zuwendung Beschwerde. Damit sei nicht sie die Steuerschuldnerin, sondern aufgrund dieses Gesetzes und der vertraglichen Vereinbarung ihr Bruder.

Punkt 7. des Vertrages lautet:

"Sämtliche mit der Errichtung, Genehmigung, Abwicklung und grundbücherlichen Durchführung dieses Übergabevertrages verbundenen Kosten, Steuern und Gebühren werden vom Übernehmer als Auftraggeber zur Vertragserrichtung getragen."

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. April 2002 wurde die Berufung vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen. Die Bw. stellte einen Vorlageantrag und führte noch zusätzlich an, dass der Übernehmer die Verpflichtung übernommen habe, die Steuern zu bezahlen, weil die Übergeber wollten, dass die ohnehin geringe Erbsentfertigung den weichenden Erben ungeschmälert zur Verfügung stehen sollte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die Inanspruchnahme der Bw. als Steuerschuldnerin gerechtfertigt war oder nicht.

Die Verpflichtung zur Leistung von Erbsentfertigungsbeträgen stellt einen Vertrag zu Gunsten Dritter dar, der nach dem Ersatztatbestand des § 3 Abs. 1 Z 3 ErbStG der Schenkungssteuer unterliegt.

§ 3 Abs. 1 Z 3 ErbStG besagt nämlich, dass als Schenkung auch gilt, was infolge Vollziehung einer von dem Geschenkgeber angeordneten Auflage oder infolge Erfüllung einer einem Rechtsgeschäft unter Lebenden beigefügten Bedingung ohne entsprechende Gegenleistung erlangt wird, es sei denn, dass eine einheitliche Zweckzuwendung vorliegt.

Eine Auflage ist die einer letztwilligen Verfügung oder einem unentgeltlichen Geschäft hinzugefügte Nebenbestimmung, durch die ein Zuwendungsempfänger zu einem Verhalten verpflichtet wird. Im gegenständlichen Fall wurde der Übernehmer des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes zur Bezahlung von Erbsentfertigungsbeträgen an seine besitzweichenden Schwestern verpflichtet. Durch die Leistung dieser Beträge erfüllte er die Auflage und die Schwestern erhielten die mütterliche und väterliche Pflichtteilsentfertigung, die nach § 3 Abs. 1 Z 3 ErbStG erster Tatbestand steuerpflichtig sind.

Gemäß § 13 Abs. 1 ErbStG ist Steuerschuldner der Erwerber, bei einer Schenkung auch der Geschenkgeber. Personen, die nach den Abgabenvorschriften dieselbe abgabenrechtliche Leistung schulden, sind gemäß § 6 Abs. 1 BAO Gesamtschuldner. Im Bereich der Erbschafts- und Schenkungssteuer besteht daher im vorliegenden Fall der Schenkung ein Gesamtschuldverhältnis zwischen Geschenkgeber und Geschenknehmer (vgl. VwGH 19.12.1996, 94/16/0263; VfGH 26.11.2002, G 182/02). Die Inanspruchnahme eines der Gesamtschuldner steht im Belieben des Gläubigers, der Abgabenbehörde, ist als Ermessensentscheidung an die Grenzen des § 20 BAO gebunden und bedarf einer entsprechenden Begründung. In diesem gesetzlich vorgegebenen Rahmen sind auch vertragliche Vereinbarungen über die Kostentragung beachtlich und die Abgabenbehörde darf sich nicht ohne sachgerechten Grund an die Person halten, die nach dem vertraglichen Innenverhältnis die Steuerlast nicht tragen sollte (VwGH 3.10.1996, 95/16/0068).

Geschenknehmer iS des nach § 3 Abs. 1 Z 3 ErbStG zu beurteilenden Falles ist der im Vertrag begünstigte Dritte (VwGH 31.10.1991, 89/16/0082), also die Bw. Als Geschenkgeber sind nach dem ersten Tatbestand des § 3 Abs. 1 Z 3 ErbStG die Personen zu bezeichnen, die die Auflage anordnen, in diesem Fall die übergebenden Eltern. Damit ist festgestellt, dass der mit der Leistung der Erbsentfertigungen beschwerte Bruder in diesem Fall kein Gesamtschuldner ist.

Nach Auffassung des VfGH ist bei einer Schenkung der Bedachte, also die Bw, als primärer Steuerschuldner zu behandeln (VfGH 10.6.1978, B 51/77 SlgNF 8302). Im vorliegenden Fall ist der Übernehmer also nicht als einer der gesetzlichen Steuerschuldner des § 13 Abs. 1 ErbStG anzusehen und muss der Vorwurf, er sei als Steuerschuldner auf Grund der Vereinbarungen im Vertrag zur Entrichtung der Steuer heranzuziehen, schon deswegen ins Leere gehen.

Da der Abgabenbehörde nur innerhalb dieser gesetzlichen Gesamtschuldnerschaft ein Wahlrecht eingeräumt ist, an wen die Steuervorschreibung ergehen soll, und dabei nur in diesem Fall eine privatrechtliche Vereinbarung zwischen den Gesamtschuldnern beachtlich wäre, im gegenständlichen Fall der übernehmende Bruder aber kein Gesamtschuldner ist, war der angefochtene Bescheid rechtsrichtig erlassen und ist die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Graz, am 22. März 2005