



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Dr. Hannes Hausbauer, gegen den Bescheid vom 12. März 2002 des Finanzamtes Graz-Umgebung, Gruppe Gebühren u. Verkehrsteuern, betreffend Rückerstattung von Schenkungssteuer 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 Vertrag vom 19. Oktober 2001 wurde zwischen dem Ehepaar Anton und Erna T. und deren Sohn Herrn T. unter Beitritt der Bw. die Übergabe eines Einfamilienhauses gegen Übernahme von Ausgedingsleistungen vereinbart. Im Punkt X. des Vertrages räumte der übernehmende Sohn seiner Lebensgefährtin, der Bw., auf deren Lebzeiten ein unentgeltliches Wohnungsrecht im gesamten ersten Stock des Hauses im bisher ausgeübten Ausmaß ein.

Für den Erwerb des unentgeltlichen Wohnungsrechtes setzte das FA mit zwei Bescheiden vom 7. November 2001 Schenkungssteuer in gesamter Höhe von 26.460,00 S fest. Dabei bewertete es das Wohnrecht mit 1.000,00 S im Monat und ermittelte gemäß § 16 BewG nach dem Lebensalter der Bw. einen Kapitalisierungsfaktor in Höhe des 16-fachen. Diese Bemessungsgrundlage teilte das FA in zwei Hälften, weil es davon ausging, dass das Wohnungsrecht von den Übergebern anteilig eingeräumt wurde. Die Bescheide wurden rechtskräftig und die Bw. entrichtete die Abgaben am 11. Dezember 2001. Am 10. Dezember 2001 wurde dem FA ein Aufhebungsvertrag zur Kenntnis gebracht, mit dem die Übergabe des Einfamilienhauses rückgängig gemacht wurde und die Rückzahlung der Grunderwerbsteuer begehrt wurde. Am 14. Dezember 2001 wurde neuerlich unter Bekanntgabe der Kontonummern um Rückerstattung der Grunderwerbsteuer ersucht und mit Schreiben vom 20. Februar 2002 auch um Rücküberweisung der Schenkungssteuer.

Mit Bescheid vom 12. März 2002 wies das Finanzamt das Begehren hinsichtlich der Erstattung der Schenkungssteuer ab und begründete dies im Wesentlichen damit, dass bei den Verkehrsteuern eine einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden könne.

Gegen diese Entscheidung wurde Berufung erhoben und ausgeführt, dass die Schenkungssteuer nicht korrekt ermittelt worden sei, weil die Bw. nicht von den Übergebern ein Wohnrecht eingeräumt erhalten habe, sondern von ihrem Lebensgefährten. Die Vorschreibung sei daher jedenfalls um die Hälfte zu kürzen. Andererseits sei durch den Aufhebungsvertrag ein steuervernichtender Tatbestand geschaffen worden und sei ein Widerruf der Schenkung erfolgt, damit sei die Schenkungssteuer zu erstatten.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Juli 2002 wurde das Begehren abgewiesen. Die Bw. beantragte die Vorlage der Berufung. Seit 1. Jänner 2003 ist nach dem Abgaben-Rechtsmittel Reformgesetz, BGBl. I Nr. 97/2002, der unabhängige Finanzsenat zur Entscheidung berufen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

1.

Vorauszuschicken ist, dass Einwendungen gegen die Steuerbemessung im Verfahren betreffend die Festsetzung der Schenkungssteuer vorzubringen sind und kann die Frage der Rechtmäßigkeit der ursprünglichen Steuerfestsetzung nicht mehr aufgerollt werden (vgl. VwGH 7. 2. 1966, Zlen 507, 508/65). Zur Steuerbemessung ist allerdings anzumerken, dass die Bw. keinen Nachteil erlitten hat, wenn das FA von zwei Geschenkgebern ausgegangen ist,

anstatt den Lebensgefährten als denjenigen anzusehen, der das Wohnungsrecht eingeräumt hat. Es kam dadurch zu einer Splittung des Wertansatzes und zu einem zweimaligen Ansatz des schenkungssteuerlichen Freibetrages.

2.

In der Regel kann eine auf Grund des Gesetzes entstandene Steuerschuld durch eine nachträgliche privatrechtliche Vereinbarung, mag dieser auch von den Parteien eine Rückwirkung beigelegt worden sein, nicht mehr beseitigt werden. Bei den Verkehrsteuern gilt der Grundsatz, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden soll (VwGH 2. 3. 1992, 91/15/0109; 25. 2. 1993, 92/16/0160).

Ungeachtet ihrer zivilrechtlichen und handelsrechtlichen Zulässigkeit sind rückwirkende Rechtsgeschäfte für den Bereich des Steuerrechts daher nicht anzuerkennen und haben keine Auswirkungen auf eine entstandene Steuerpflicht. Eine Beseitigung bzw. Anpassung der bereits eingetretenen Steuerfolgen ist nur dann möglich, wenn Vorschriften - wie beispielsweise § 33 ErbStG oder § 17 GrEStG - dies ausdrücklich vorsehen.

Gemäß § 33 ErbStG ist die Steuer zu erstatten, a) wenn und insoweit eine Schenkung widerrufen wurde und deshalb das Geschenk herausgegeben werden musste; b) wenn und insoweit ein Erwerb von Todes wegen herausgegeben werden musste, eine Änderung der Steuer nicht mehr möglich ist und das herausgegebene Vermögen beim Empfänger einen Erwerb von Todes wegen darstellt.

Eine Erstattung kann nur in den im § 33 ErbStG Fällen erfolgen, dabei handelt es sich um eine erschöpfende Aufzählung der Erstattungstatbestände. Voraussetzung für die Erstattung der Steuer ist somit zunächst, dass die Schenkung widerrufen wurde. Dabei ist diese Bestimmung 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 (VwGH 31. 3. 1976, 2328/75; 15. 10. 1987, 86/16/0057; 20. 4. 1989, 88/16/0003; 20. 12. 2001, 2001/16/0440). Nach dem Gesetz kann eine Schenkung wegen Dürftigkeit, groben Undanks, Verkürzung des schuldigen Unterhaltes, des Pflichtteiles, der Gläubiger, und im Fall, dass Kinder nachgeboren werden, widerrufen werden. Erfolgt die Herausgabe einer Schenkung aus einem anderen, in den vorgenannten Bestimmungen des ABGB nicht ausdrücklich bezeichneten Widerrufsgrund, dann kann eine Erstattung der Schenkungssteuer nicht begehrt werden, weil dann das Geschenk nicht auf Grund eines

Widerrufes im Sinne der angeführten Rechtsvorschriften des ABGB hätte herausgegeben werden müssen (VwGH 27. 3. 1969, 1557-1559/67).

Eine erst nachträglich getroffene Vereinbarung über die Rückgabe des Geschenkgegenstandes erfüllt den Tatbestand nach § 33 lit. a ErbStG nicht (vgl. VwGH 15. 10. 1987, 86/16/0057).

Angewandt auf den gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass nach § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung entsteht. Die "Ausführung der Zuwendung" bei Nutzungsrechten und sonstigen Rechten erfolgt durch Zeichen, welche unzweifelhaft zum Ausdruck bringen, dass der Schenker das Recht in das Vermögen und in die Verfügungsmacht des Beschenkten überträgt (Fellner, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Band III, Rz. 31c zu § 12). Bei einer Gutsabtretung gilt im Sinne des § 881 Abs. 3 ABGB mangels anderer Vereinbarung die zu Gunsten eines Dritten versprochene Leistung als mit der Übergabe des Gutes erworben. Damit ist die Einräumung eines Wohnrechtes mit Unterfertigung des Vertrages am 19. Oktober 2001 erfolgt und entstand zu diesem Zeitpunkt die Steuerschuld. Ab diesem Zeitpunkt konnte die Bw. das Wohnrecht ausüben und auch im Klagsweg durchsetzen.

Da die Tatbestandsvoraussetzungen des § 33 ErbStG nicht vorliegen (weder liegt ein einseitiger Widerruf aus den in § 947 ff. ABGB genannten Gründen vor, noch ist im Übergabsvertrag ein Widerrufsgrund ausdrücklich vereinbart), konnte dem Berufungsbegehren nicht entsprochen werden und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, 17. September 2003