



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des K, vertreten durch Divitschek Sieder Sauer Rechtsanwälte GmbH, 8530 Deutschlandsberg, Raiffeisenstraße 3, vom 24. Mai 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 16. Mai 2007 betreffend Erstattung gemäß § 33 ErbStG 1955 entschieden:

Der Berufung wird stattgegeben.

Die Schenkungssteuer von 142,48 € wird gemäß § 33 lit. a ErbStG erstattet.

Entscheidungsgründe

Mit Schenkungsvertrag vom 15. Mai 2006 übergab Frau A. an ihren Sohn K., den Berufungswerber, im Folgenden kurz Bw. genannt, ein neu gebildetes Grundstück im Ausmaß von 7.830 m².

Die tatsächliche Übergabe erfolgte lt. Punkt V des Vertrages bereits vor Vertragsunterfertigung durch Übergabe der Verwaltungssagen und Abschreiten der Grundstücksgrenze. Im Punkt IX wurde festgehalten, dass die Geschenkgeberin unwiderruflich darauf verzichtet, den Schenkungsvertrag aus welchen Gründen auch immer zu widerrufen.

Mit rechtskräftigen Bescheid vom 28. Juli 2006 schrieb das Finanzamt für diesen Erwerbsvorgang Schenkungssteuer vom 3-fachen Einheitswert der land- und forstwirtschaftlichen Liegenschaft in Höhe von 142,48 € vor.

Am 17. April 2007 legte der Bw. einen neuen Schenkungsvertrag vor, in dem ua. der erste Schenkungsvertrag vom 15. Mai 2006 einvernehmlich aufgehoben wurde und begehrte die Rückerstattung der bereits bezahlten Schenkungssteuer oder die Anrechnung auf den neuen

Schenkungsvertrag. Punkt IX des Vertrages lautete auszugsweise: „Gleichzeitig heben die Vertragsparteien den Schenkungsvertrag vom 15. 05 2006, betreffend die Schenkung eines Grundstückes im Ausmaß von 7.830 m² lt. Teilungsausweis des DI Z. vom 3.4.2006 zur GZ 4683/06, mangels forstbehördlicher Bewilligung auf und ersetzen diesen Vertrag durch den gegenständlichen Schenkungsvertrag.“

Mit Bescheid vom 16. Mai 2007 wies das Finanzamt das Begehren auf Rückerstattung der Schenkungssteuer als unbegründet ab.

Mit Berufung vom 24. 5. 2007 führte der Bw. aus, dass dem ersten Schenkungsvertrag keine Rechtsgültigkeit zukomme, weil ihm die forstbehördliche Bewilligung nicht erteilt worden sei. Die einvernehmliche Aufhebung stelle nur die deklaratorische Festhaltung eines rechtlichen Zustandes dar und sei der Vertrag mangels der forstbehördlichen Genehmigung nicht grundbücherlich durchführbar gewesen.

Das Finanzamt entschied über die Berufung abweisend und führte aus, dass auch nach dem Urteil des Verfassungsgerichtshofes vom 2. März 2005, G 104/04, und der teilweisen Aufhebung des § 33 lit a ErbStG, bei einer einvernehmlichen Aufhebung eines Schenkungsvertrages eine Erstattung der Abgabe nicht möglich sei.

Der Bw. stellte den Vorlageantrag und verwies neuerlich darauf, dass der erste Schenkungsvertrag keine Rechtswirksamkeit erlangt habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 33 Abs. 1 ErbStG besagt: Die Steuer ist zu erstatten, a.) wenn und insoweit das Geschenk herausgegeben werden musste.

Die alte Fassung des § 33 Abs. 1 ErbStG, wonach die die Steuer zu erstatten ist, wenn und insoweit eine Schenkung widerrufen wurde und deshalb das Geschenk herausgegeben werden musste, ist seit dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 2. März 2005, G 104/04, nicht mehr in Geltung.

Diese Fassung wurde aufgehoben, weil sie in unsachlicher Weise mit ihrem Abstellen auf die Widerrufsgründe des ABGB Fälle von einer Erstattung ausschloss, „in denen es ebenfalls gegen den Willen des Beschenkten zu einer Rückforderung und Herausgabe des Geschenkes kommt. Selbst wenn man davon ausgeht, dass der Widerruf wegen Wegfalls der Geschäftsgrundlage noch zu den von § 33 ErbStG erfassten Widerrufsgründen gehört, ist etwa an gesetzliche Herausgabeansprüche Dritter auf Grund von Anfechtungen in- und außerhalb des Insolvenzverfahrens, an die Geltendmachung von Willensmängeln, an die

Herausgabe im Gefolge eines Rücktritts wegen Nichtigkeit oder wegen eines unwirksam zustande gekommenen oder unwirksam gewordenen Erwerbes zu denken.“

Weiters führte der Verfassungsgerichtshof aus: „Wird die in Prüfung gezogene Wortfolge (Anmerk. eine Schenkung widerrufen wurde und deshalb) entfernt, so hat nach dem dann verbleibenden Gesetzestext eine Erstattung der Steuer in allen Fällen – aber auch nur dann – stattzufinden, wenn und soweit das Geschenk herausgegeben werden musste. Das hat zum einen zur Konsequenz, dass nicht mehr bloß die Widerrufsfälle des ABGB zur Erstattung führen, sondern auch andere Fälle, in denen der Beschenkte wider seinen Willen das Geschenk herausgeben muss, zum anderen bedeutet die bereinigte Rechtslage, dass eine Herausgabepflicht nur dann zur Erstattung führt, wenn sie ihre Ursache in der Schenkung selbst hat.“

Daraus folgt, dass es notwendig ist, zwischen einer einvernehmlichen oder freiwilligen Herausgabe des geschenkten Gegenstandes und einer Herausgabe gegen den Willen des Beschenkten zu unterscheiden. Das ErbStG kennt auch nach der Novellierung auf Grund des verfassungsgerichtlichen Erkenntnisses – anders als das Grunderwerbsteuergesetz mit seinem § 17 – keinen Tatbestand, wonach eine einvernehmliche Aufhebung des Rechtsgeschäftes zur Erstattung der Steuer führt.

Die Vertragsparteien haben im gegenständlichen Fall den Schenkungsvertrag vom 15. Mai 2006 einvernehmlich aufgehoben. Dabei darf aber nicht übersehen werden, dass der Grund für die Aufhebung in der fehlenden forstbehördlichen Bewilligung des Rechtsgeschäftes lag.

Nach dem Forstgesetz 1975, BGBl. 440/1975, § 15 Abs. 1 ist die Teilung von Grundstücken, die zumindest teilweise die Benützungsort Wald aufweisen, verboten, wenn durch die Teilung Grundstücke entstehen, auf denen die Waldfläche das für die Walderhaltung und eine zweckmäßige Waldbewirtschaftung erforderliche Mindestausmaß unterschreitet. Die Landesgesetzgebung ist nach Abs. 4 ermächtigt, das Mindestausmaß unter Berücksichtigung der örtlichen Verhältnisse festzulegen.

Im Ausführungsgesetz, dem Steiermärkischen Waldschutzgesetz, LGBl. 21/1982, ist im § 7 normiert, dass die Teilung von Waldgrundstücken in Grundstücksteile, die nicht eine Fläche von mindestens 0,5 ha und eine Mindestbreite von 25 m aufweisen, unzulässig ist. Die Waldteilung ist genehmigungspflichtig. Die Zustimmung der Forstbehörde ist beim zuständigen Grundbuchsamt nach § 15a Forstgesetz 1975 vorzulegen. Nach einem Schreiben der Bezirkshauptmannschaft Deutschlandsberg vom 2. Oktober 2006 war die Teilung eines Waldgrundstückes, das den Gegenstand der Schenkung bildete, nicht gesetzeskonform, weil ein Teilstück nach der Teilung ein zu geringes Ausmaß aufwies. Die Rückabwicklung der Schenkung war daher geboten und erfolgte nicht aus freien Überlegungen der Parteien.

Durch die Novellierung des § 33 lit a ErbStG ist der Anwendungsbereich über die Widerrufsfälle des ABGB hinaus erweitert worden. Nunmehr führt jede unfreiwillige Herausgabe der Zuwendung zur Erstattung, sofern die Herausgabepflicht ihre Wurzel in der Zuwendung selber hat. Insoferne richtet sich der Einwand des Bw., der Schenkungsvertrag sei nicht rechtsgültig geworden, weil die forstbehördliche Genehmigung nicht erteilt werden kann, nicht gegen die Vorschreibung der Schenkungssteuer, sondern ist darin der Grund zu sehen, warum das Geschenk wieder – wie es das Tatbestandsbild des § 33 ErbStG verlangt - herausgegeben werden musste.

Wird der Schenkungsvertrag nachträglich im Sinne des § 879 Abs. 1 ABGB unwirksam, weil die Waldteilung entgegen dem Forstgesetz erfolgt ist und ihm die forstbehördliche Genehmigung versagt blieb, so ist darin ein Erstattungsgrund zu sehen, auch wenn der Vertrag formal durch einvernehmliche Aufhebung für rechtsunwirksam erklärt wurde. Der nachfolgende neuerliche Schenkungsvertrag stellt einen eigenen steuerpflichtigen Erwerb dar.

Graz, am 18. März 2009