



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/3600-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., xxx, vertreten durch Dr. Helmut Malek, 3500 Krems, Dienstlstr. 6, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 25. Jänner 2000 betreffend Grunderwerbsteuer zu ErfNr.xxx entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtenen Bescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit notariellem Schenkungsvertrag auf den Todesfall vom 3. Februar 1997 schenkte Herr GA die Liegenschaft EZ X für den Fall, dass er vor ihr verstirbt, seiner damaligen Ehefrau AA, der nunmehrigen Berufungswerberin (kurz Bw.). In Punkt VI. des Vertrages verpflichtete sich die Bw., den vom Geschenkgeber aufgenommenen Kredit, welcher ob der vertragsgegenständlichen Liegenschaft durch Einverleibung eines Pfandrechtes im Höchstbetrag von S 500.000,00 grundbücherlich sichergestellt ist, ab Abschluss des Schenkungsvertrages auf den Todesfall allein zu tilgen und zu verzinsen und den Geschenkgeber diesbezüglich vollkommen klag- und schadlos zu halten.

Für den Fall der Aufhebung, Nichtigerklärung oder Scheidung der Ehe der Vertragsparteien – aus wessen Verschulden auch immer – verpflichteten sich diese den gegenständlichen Schenkungsvertrag auf den Todesfall in all seinen Rechtswirkungen aufzulösen.

Über entsprechenden Vorhalt übermittelte der Geschenkgeber dem Finanzamt ein Schreiben der Bank vom 11. Jänner 2000. Danach habe der gegenständliche Kredit zum 3. Februar 1997 mit S 385.025,98 ausgehaftet, die Laufzeit betrage 84 Monate (20. Oktober 1996 bis 20. Oktober 2002) und werde derzeit mit 7,75 % verzinst. Daraus resultiere eine monatliche Kreditrate in Höhe von S 6.300,00.

Mit Bescheid vom 25. Jänner 2000 setzte das Finanzamt gegenüber der Bw. Grunderwerbsteuer mit 2 % von S 385.025,98 = S 7.701,00, das entspricht € 559,65, fest.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass der Vertrag am 12. Oktober 1998 wegen der am 17. Februar 1998 erfolgten Ehescheidung aufgelöst worden sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Mai 2002 gab das Finanzamt der Berufung teilweise Folge und änderte den angefochtenen Bescheid insofern ab, als die Grunderwerbsteuer nunmehr mit 2 % von S 132.300,00 = S 2.646,00, das entspricht € 192,29 festgesetzt wurde. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass sich die Bemessungsgrundlage nunmehr aus den laut Vertrag zu bezahlenden Kreditraten von monatlich S 6.300,00 mal 21 Monate (2/1997 bis 10/1998)= S 132.300,00 bilde.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde ergänzend vorgebracht, dass die Bw. nie die monatlichen Kreditraten von S 2.646,00 bezahlt habe. Diesbezüglich wurde beantragt bei Erforderlichkeit einen informierten Vertreter der Bank einzuvernehmen. Auch das Bezirksgericht K habe mit Beschluss vom 3. April 1998 zu Fxx/98 ausgesprochen, dass für den bei der x-Bank aufgenommenen Kredit mit der damaligen Aushaftungshöhe von etwa S 364.000,00 fortan Herr GA als Hauptschuldner und die Bw. als Ausfallsbürgin zu haften habe. Herr GA sei seinen diesbezüglichen Zahlungsverpflichtungen nachgekommen, sodass auch aus diesem Grund die Bw. keine Zahlungen an die Bank geleistet habe. Es werde daher beantragt der Berufung zur Gänze statzugeben.

Beweis wurde vom unabhängigen Finanzsenat noch aufgenommen durch Einsicht in den Aufhebungsvertrag vom 22. Oktober 1998. Darin kamen die Vertragsparteien überein den gegenständlichen Schenkungsvertrag auf den Todesfall in all seinen Rechtswirkungen mit Wirksamkeit ex nunc aufzulösen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Grunderwerbsteuer unterliegen ua. nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG folgende Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:
ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG sind von der Besteuerung der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 ausgenommen. Schenkungen unter einer Auflage sowie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, sind nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes des Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt.

Da der gegenständliche Schenkungsvertrag auf den Todesfall eine Gegenleistung der Geschenkgeberin, nämlich die Übernahme des pfandrechtlich sichergestellten Kredites vorsieht, unterliegt dieser teils entgeltliche, teils unentgeltliche Vertrag mit seinem entgeltlichen Teil grundsätzlich der Grunderwerbsteuer.

Nach § 8 Abs. 1 GrEStG entsteht die Steuerschuld, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist. Verwirklicht ist ein Erwerbsvorgang bereits mit Abschluss des Verpflichtungsgeschäftes und kommt es nicht auf die Erfüllung des Vertrages an.

Ist die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges vom Eintritt einer Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde abhängig, so entsteht nach § 8 Abs. 2 GrEStG die Steuerschuld mit dem Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung.

Soll das Grundstück dem Erwerber erst nach dem Tod des Veräußerers übereignet werden, während der Erwerber seine Verpflichtungen schon zu Lebzeiten des Veräußerers zu erfüllen hat, so handelt es sich nicht um einen Vertrag dessen Wirksamkeit vom Eintritt einer Bedingung oder Zeitbestimmung abhängt, sondern um einen solchen, bei dem lediglich der Zeitpunkt der Fälligkeit der Veräußererleistung hinausgeschoben ist und der somit gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG von vorneherein schlechthin der Steuer unterliegt (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, GrEStG 1987, RZ 22 zu § 8 unter Hinweis auf BFH 7.12.1960, II 211/58 U, BStBl 1961 III 78).

Eine Schenkung auf den Todesfall ist eine unbedingte, bloß mit dem Tod des Erblassers (als Anfang) terminierte Schenkung. Daher braucht der Beschenkte den Erbanfall nicht zu erleben, er kann sein Recht vererben (siehe Koziol/Welser, Bürgerliches Recht¹¹ II (2000) S. 486). Daraus ergibt sich, dass bei einer Schenkung auf den Todesfall der Geschenknehmer sogleich mit Abschluss des Schenkungsvertrages einen Übereignungsanspruch erwirbt und lediglich der Zeitpunkt der Eigentumsübertragung (und somit das Erfüllungsgeschäft) hinausgeschoben ist. Deshalb entsteht bei einem teils entgeltlichen Schenkungsvertrag auf den Todesfall grundsätzlich sogleich bei Abschluss des Schenkungsvertrages die Grunderwerbsteuerschuld und ist vom Finanzamt die Grunderwerbsteuer von der vereinbarten Gegenleistung festzusetzen.

Der gegenständliche Schenkungsvertrag auf den Todesfall enthält jedoch neben einer auflösenden Bedingung (für den Fall der Aufhebung, Nichtigerklärung oder Scheidung der Ehe der Vertragsparteien) auch eine aufschiebende Bedingung. Die Wirksamkeit der Schenkung ist nämlich davon abhängig, dass Herr GA vor der Bw. verstirbt. Die Bw. (bzw. ihre Erben) haben nicht einen lediglich durch den Tod des Herrn GA terminierten Anspruch auf Übereignung der Liegenschaft erworben, sondern ist der Übereignungsanspruch davon abhängig, dass die Bw. den Geschenkgeber überlebt. Auch wenn sich die Geschenknehmerin verpflichtete, sogleich mit Abschluss des Vertrages alleine die Kreditrückzahlungen zu tätigen

und somit die Gegenleistung unabhängig von einer weiteren Bedingung zu erbringen war, so ist nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates der Übereignungsanspruch hier aufschiebend bedingt, weshalb im gegenständlichen Fall die Grunderwerbsteuerschuld nicht bereits bei Abschluss des Vertrages entstanden ist.

Der vorliegende Vertrag enthält aber auch noch eine auflösende Bedingung, nämlich für den Fall der Scheidung der Vertragsparteien. Diese Bedingung ist mittlerweile eingetreten und wurde der Schenkungsvertrag durch die Auflösungsvereinbarung vom 22. Oktober 1998 ausdrücklich mit allen seinen Rechtswirkungen aufgehoben. Damit wäre (wenn davon ausgeinge, dass für den Vertrag die Grunderwerbsteuerschuld bereits entstanden ist) zu prüfen, ob die Voraussetzungen nach § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG vorliegen.

Gemäß § 17 Abs. 1 Z. 1 GrEStG wird die Steuer auf Antrag nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes oder eines Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird. Die Begünstigung des § 17 GrEStG setzt zwar auch die Rückstellung der Gegenleistung voraus. Wurde die vereinbarte Gegenleistung aber gar nicht entrichtet, so steht dieser Umstand der Erfüllung des Tatbestandes der Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges nicht im Wege (vgl. VwGH 23.1.2003, 2002/16/0111).

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates können im gegenständlichen Fall Ermittlungen darüber, ob die Kreditrückzahlungen im Zeitraum zwischen Abschluss des Schenkungsvertrages und dessen Aufhebung tatsächlich von der Bw. geleistet wurden oder nicht, unterbleiben. Waren die Kreditrückzahlungen im Hinblick auf den Schenkungsvertrag alleine durch die Geschenkgeberin erfolgt, so hätte sie mit Aufhebung des Schenkungsvertrages einen Bereicherungsanspruch erworben. Da zwischen den Vertragsparteien nach der Ehescheidung ein Aufteilungsverfahren anhängig war, kann nach den Erfahrungen des täglichen Lebens davon ausgegangen werden, dass ein derartiger Anspruch zwischen den Vertragsparteien auch verrechnet worden wäre.

Es war daher der Berufung Folge zu geben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Wien, am 30. August 2004