

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M.U., Landwirt, geb. xy, H.Pw7, vertreten durch Mag. Adelheid Unterguggenberger, Wirtschaftstreuhänderin und Steuerberaterin, 9653 Liesing, Klebas 3, vom 26. Jänner 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt, vertreten durch ADir Herfried Hinteregger, vom 9. Jänner 2009 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit dem mittels Notariatsakt abgefassten Übergabsvertrag vom 15. Jänner 2003 überließ F.U. (in der Folge F.U. oder Übergeber) seiner Tochter A.U. (in der Folge A.U. oder Übernehmerin) und dessen Ehemann M.U. (in der Folge M.U., Bw. oder Übernehmer) eine Liegenschaft, auf dem sich ein land- und forstwirtschaftlicher Betrieb sowie eine Fremdenpension befindet.

Mit diesem Übergabsvertrag wurden gleichzeitig zwischen den Übernehmern neben einem (von ihnen einseitig unwiderruflichen) Erbvertrag samt gegenseitigem Testament folgende Regelungen im Abschnitt „Zwölftens“ getroffen:

„Die Übernehmer A.U. und M.U. treffen für den Fall der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe die folgenden Vereinbarungen, welche unabhängig davon gelten, ob

die Ehe aus alleinigem, überwiegendem oder gleichzeitigem Verschulden beider Vertragsteile aufgehoben wird:

1. Herr M.U. ist verpflichtet, seinen Hälftenanteil an der Liegenschaft mit dem darauf befindlichen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und Gastgewerbebetrieb an seine Gattin A.U. zu übertragen. Die mit dem zu übertragenden Vertragsobjekt zusammenhängenden Verbindlichkeiten sind von A.U. in ihre alleinige persönliche Schuld und Haftung zu übernehmen. Sie ist verpflichtet, Herrn M.U. diesbezüglich vollkommen klag- und schadlos zu halten. Herr M.U. ist verpflichtet, die erforderlichen Übertragungsakte zu setzen, insbesonders den grundbuchsfähigen Vertrag mit der Bewilligung der Einverleibung des Eigentumsrechtes für seine Ehegattin A.U. an seinem Hälftenanteil an der Liegenschaft in der erforderlichen Form zu unterfertigen.
2. Die Ehewohnung befindet sich im Haus x, welches Zugehör des vertragsgegenständlichen land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ist. Da eine Trennung der Ehewohnung vom land- und forstwirtschaftlichen Betrieb nur schwer möglich und nicht sinnvoll ist, wird vereinbart, dass die Ehewohnung in die alleinige Verfügung der A.U. übergeht und der Herr M.U. verpflichtet ist, diese Wohnung sofort nach Rechtskraft der Scheidung, Aufhebung oder Nichtigerklärung der Ehe zu räumen. Frau A.U. übernimmt auch den gesamten Haustrat und die gesamte Einrichtung der Ehewohnung in ihren alleinigen Besitz und in ihr Alleineigentum.
3. Frau A.U. ist verpflichtet, an Herrn M.U. eine angemessene Abgeltung (Ausgleichszahlung) für seine Mitwirkung im vertragsgegenständlichen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb und Gastgewerbebetrieb, seinen Anteil am erfolgten Zugewinn und der Aufwertung der vertragsgegenständlichen Betriebe während der Dauer seines Miteigentums für die vorstehend vereinbarte Aufteilung der Ehewohnung und des zugehörigen ehelichen Gebrauchsvermögens zu leisten. Bei der Festsetzung dieser Abgeltung sind insbesonders die Dauer der Ehe und des Miteigentums an den vertragsgegenständlichen Betrieben, der Umfang der Arbeitsleistungen des Herrn M.U. und die Höhe der von diesem finanzierten Investitionen zu berücksichtigen. Mangels einer Einigung der Vertragsteile über die Höhe der Abgeltung (Ausgleichszahlung) ist diese durch den Scheidungsrichter nach den gesetzlichen Bestimmungen über die Aufteilung des ehelichen Gebrauchsvermögens und analog den gesetzlichen Bestimmungen über die Auflösung einer Gütergemeinschaft festzusetzen.“

In einem gleichzeitig mit dem Notariatsakt beim Finanzamt eingereichten Beiblatt, in dem die Gegenleistungen bewertet wurden, beantragten die Übernehmer u.a. die Befreiung von der Schenkungsteuer nach § 15a Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz.

Mit Bescheid vom 20. September 2004 wurde beim Bw. für den eingangs geschilderten Rechtsvorgang Schenkungssteuer in Höhe von € 1.019,56 vorläufig festgesetzt; die von ihm beantragte Befreiung von der Schenkungssteuer gemäß § 15a ErbStG fand vollinhaltlich Berücksichtigung.

Mit Bescheid vom 9. Jänner 2009 wurde dem Bw. Schenkungssteuer in der Höhe von € 12.158,00 zur Vorschreibung gebracht, die vom Finanzamt mittels Bescheid vom 20. September 2004 erfolgte Vorschreibung von € 1.019,56 gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt und auf die neue Abgabenvorschreibung angerechnet, sodass sich eine Zahllast von € 11.138,44 ergab. In der Begründung dieses Bescheides wurde ausgeführt, dass nach § 15a Abs. 5 ErbStG die Steuer nachzuerheben sei, wenn der Erwerber innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb das zugewendete Vermögen entgeltlich oder unentgeltlich übertrage. Auf Grund des Scheidungsvergleiches vom 22. Juni 2006 sei der Anteil des Bw. übertragen worden.

Gegen diesen Bescheid er hob der Bw. im Wege seiner steuerlichen Vertreterin mit Eingabe vom 26. Jänner 2009, beim Finanzamt eingelangt am 28. Jänner 2009, Berufung. Darin führte der Bw. aus, dass er mit Übergabsvertrag von 2003 verpflichtet worden sei, seinen Hälftenanteil im Fall einer Scheidung an seine Ehegattin zu übertragen. Er habe sich eine Existenz aufbauen müssen, sei unterhaltpflichtig für zwei Kinder und sehe sich außer Stande, die Schenkungssteuer aufzubringen. Laut § 15a Abs. 6 gelte § 15a Abs. 5 ErbStG nicht, wenn die Vermögensübertragung einen nach Abs. 1 bis 3 steuerbegünstigten Erwerb darstelle.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. März 2009 wurde die Berufung des Bw. als unbegründet abgewiesen, weil nach Auffassung des Finanzamtes die Voraussetzungen des § 15a Abs. 6 ErbStG nicht vorliegen würden. Eine Nacherhebung nach § 15a Abs. 5 ErbStG sei nur dann nicht wahrzunehmen, wenn für die innerhalb von fünf Jahren erfolgte Übertragung selbst eine Begünstigung nach § 15a Abs. 1 bis 3 anwendbar sei.

Mit Eingabe vom 25. März 2009, beim Finanzamt eingelangt am 27. März 2009, beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. In der Begründung führte der Bw. nach Wiederholung des im Jahre 2003 erfolgten Rechtsvorganges aus, dass die getroffene Vereinbarung zivilrechtlich eine auflösend bedingte Zuwendung des zweiten Hälftenanteiles der Schwiegereltern an die Tochter darstelle. Mit der Scheidung seien die genannten Bedingungen eingetreten, sodass es zu einer Schenkung des zweiten Hälftenanteiles an die Tochter gekommen sei. Diese erfülle die Voraussetzungen des § 15a Abs. 1 bis 3, sodass nach Abs. 6 die Nachversteuerungsfolgen des Abs. 5 nicht eintreten würden. Demgegenüber liege eine Schenkung des Bw. an seine geschiedene Ehegattin schon allein deshalb nicht vor, weil er auf Grund des Übergabevertrages zur Übertragung des

Hälftenanteiles im Falle einer Scheidung verpflichtet gewesen sei. Dem Eigentumserwerb der geschiedenen Gattin könne somit nur eine Schenkung der Schwiegereltern zu Grunde liegen. Da der Sachverhalt und die damit verbundenen Rechtsfolgen an sich eindeutig seien, erklärte sich der Bw. auch mit der Erlassung einer zweiten Berufungsvorentscheidung einverstanden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Festzuhalten ist eingangs, dass die Ermittlung der Bemessungsgrundlage sowie die Berechnung der daraus resultierenden Schenkungssteuer vom Bw. nicht in Zweifel gezogen werden.

Strittig ist im gegenständlichen Fall hingegen, ob die Voraussetzungen für eine Nacherhebung der Schenkungssteuer nach § 15a Abs. 5 ErbStG gegeben sind.

Nach § 1 Abs. 1 unterliegen der Erbschafts- und Schenkungssteuer nach dem angeführten Gesetz

der Erwerb von Todes wegen,
Schenkungen unter Lebenden und
Zweckzuwendungen.

Gemäß § 3 Abs. 1 gilt als Schenkung im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes.

Nach § 15a Abs. 1 ErbStG bleiben Erwerbe von Todes wegen oder Schenkungen unter Lebenden von Vermögen nach Abs. 2, sofern der Erwerber eine natürliche Person ist und der Geschenkgeber das 55. Lebensjahr vollendet hat oder wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen in einem Ausmaß erwerbsunfähig ist, dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Gesellschafter verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen, nach Maßgabe der Abs. 3 und 4 bis zu einem Wert von 365.000,00 Euro steuerfrei.

Nach § 15a Abs. 5 leg.cit. ist die Steuer nachzuerheben, wenn der Erwerber innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb das zugewendete Vermögen oder wesentliche Grundlagen davon entgeltlich oder unentgeltlich überträgt, betriebsfremden Zwecken zuführt oder wenn der Betrieb oder Teilbetrieb aufgegeben wird.

Gemäß Abs. 6 der angeführten Gesetzesbestimmung gilt Abs. 5 nicht, wenn die Vermögensübertragung einen nach Abs. 1 bis 3 begünstigten Erwerb darstellt oder das zugewendete Vermögen Gegenstand einer Umgründung nach dem Umgründungssteuergesetz, BGBl. Nr. 699/1991, in der jeweils geltenden Fassung ist, sofern

für das an seine Stelle getretene Vermögen kein im Abs. 5 angeführter Grund für eine Nacherhebung der Steuer eintritt.

Im gegenständlichen Fall vermeint der Bw., dass die aus Anlass der Scheidung erfolgte Rückübertragung des im Jahre 2003 von ihm erworbenen Vermögens zivilrechtlich eine auflösend bedingte Zuwendung des Übergebers (F.U.) an seine Tochter (A.U.) gewesen sei, die - als begünstigter Erwerb - eine Nacherhebung der Schenkungssteuer nach § 15a Abs. 5 ErbStG nicht zur Folge habe.

Bei seiner Argumentation übersieht der Bw., dass das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz an Rechtsvorgänge anknüpft und für die Erhebung der genannten Steuern nur der Rechtsgrund der Zuwendung von Bedeutung ist. Der Abgabenanspruch entsteht mit der Verwirklichung des Tatbestandes ohne behördliche Tätigkeit unmittelbar auf Grund des Gesetzes. Die Beweggründe des Geschenkgebers (Erblässers) für die Vorschreibung der Steuer sind hingegen ohne Bedeutung. (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Tzen 58 und 59 zu § 1 ErbStG).

Evident ist, dass der Übergabsvertrag vom 15. Jänner 2003 mehrere selbständige Rechtsvorgänge zum Inhalt hat. Auf der einen Seite regelt er die Übergabe des Vermögens vom Übergeber (F.U.) an die Übernehmer (A.U. und Bw.) und enthält auf der anderen Seite im Punkt Elftens unter der Überschrift „Erbvertrag und gegenseitiges Testament“ sowie im Punkt Zwölftens Regelungen über das weitere Schicksal des übergebenen Vermögens im Falle des Ablebens eines der Übernehmer (A.U. und Bw.) bzw. im Falle ihrer Scheidung.

Der erste Rechtsvorgang fand im Jahre 2003 statt und wurde vom Finanzamt dahingehend steuerlich gewürdigt, dass die Befreiungsbestimmung des § 15a Abs. 1 bis 3 ErbStG infolge des Vorliegens der Voraussetzungen zur Anwendung gelangte.

Der zweite Rechtsvorgang, nämlich die Scheidung der seinerzeitigen Übernehmer und die Rückübertragung des Vermögens des Bw. an A.U. ereignete sich 2006 und ist als steuerpflichtiger Vorgang selbständig zu beurteilen.

Die im § 15a Abs. 5 ErbStG genannte Frist ist bei der Übertragung des Vermögens des Bw. auf A.U. (zweiter Rechtsvorgang) noch nicht verstrichen. Auch erfüllt der Bw. die in Abs. 1 bis 3 des § 15a leg.cit. genannten Erfordernisse nicht, sodass auch § 15a Abs. 6 ErbStG nicht zum Tragen kommt. Im gegenständlichen Fall ist ein Verstoß gegen die Behaltefrist gegeben, der die Nacherhebung der auf Grund des Freibetrages nach § 15a Abs. 1 bis 3 ErbStG im Jahr 2003 beim Bw. nicht erhobenen Steuer nach Abs. 5 der angeführten Gesetzesbestimmung auslöst.

Der angefochtene Bescheid wurde vom Finanzamt daher in Entsprechung der Rechtslage erlassen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 27. Mai 2010