



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des T, Adr, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 3. April 2008 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 1 iVm § 11 Abs. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl 1955/141, idgF, im Betrag von € 374,12 festgesetzt.

Die Fälligkeit des angefochtenen Bescheides bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Laut dem "Schuldschein" vom 24. Feber 1997 hatte T (= Berufungswerber, Bw) von seiner Tante J ein unverzinsliches Darlehen in Höhe von ATS 1,300.000 zugezählt erhalten.

Vereinbart wurde eine Rückzahlung in 148 Monatsraten, Beginn November 1997, wie folgt:

je 12 Raten	Rückzahlung gesamt
im 1. Jahr	ATS 80.000
im 2. Jahr	85.000
im 3. Jahr	90.000
im 4. Jahr	95.000
im 5. Jahr	100.000
im 6. Jahr	105.000

im 7. Jahr	110.000
im 8. Jahr	115.000
im 9. Jahr	120.000
im 10. Jahr	120.000
im 11. Jahr	120.000
im 12. Jahr	120.000
+ 4 Raten	40.000

Betreffend die Zinsschenkungen für die Jahre 1998 bis einschließlich 2002 hatte das Finanzamt mit Bescheid vom 7. August 2002 Schenkungssteuer im Betrag von € 2.460,99 vorgeschrieben. Über die dagegen erhobene Berufung hatte der UFS mit Berufungsentscheidung vom 10. März 2003, RV/0632-I/02, abschließend dahingehend entschieden, dass der Berufung teilweise stattgegeben und die Schenkungssteuer im Betrag von € 2.403,80 festgesetzt wird. Dem zugrunde gelegen war die vom Bw außer Streit gestellte Zinersparnis (= 5,5 % der pro Jahr aushaftenden Schuld) von gesamt ATS 281.645,83, die sich laut dem dortigen Berufungsvorbringen des Bw (Berufung vom 4. September 2002), wozu ua. die Kontobelege betr. die Rückzahlungen der Jahre 1997 bis 1999 vorgelegt worden waren, folgendermaßen zusammengesetzt hat:

1998: ATS 66.320,83

1999: ATS 61.600,00 (€ 4.476,65)

2000: ATS 56.604,17 (€ 4.113,58)

2001: ATS 51.333,33 (€ 3.730,54)

2002: ATS 45.787,50 (€ 3.327,51).

Festgehalten wird, dass demnach die Zinersparnis der Jahre **1999 bis 2002** in Summe ATS 215.325 bzw. **€ 15.648,28** ergibt.

Mit Bescheid vom 3. März 2006 hatte das Finanzamt hinsichtlich der Zinersparnis für die Jahre 2003 bis einschließlich 2005 die Schenkungssteuer, unter Berücksichtigung der Vorschenkungen iSd § 11 ErbStG, im Betrag von € 886,08 festgesetzt. Der dagegen erhobenen Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 16. März 2006 Folge gegeben und die Steuer mit € 883,68 vorgeschrieben, dies unter Berücksichtigung der vom Bw in der Berufung ermittelten Zinersparnis wie folgt:

2003: € 2.904,49

2004: € 2.461,49

2005: € 1.998,50; in Summe € 7.364,47.

Mit dem gegenständlich bekämpften Bescheid vom 3. April 2008, StrNr, hat das Finanzamt ausgehend von einer Zinersparnis von gesamt € 3.597,14 für die Jahre 2006 bis 2008 unter Berücksichtigung der Vorschenkung von € 7.364,47 (Jahre 2003 bis 2005, anrechenbare Steuer € 553,92) die Schenkungssteuer gem. § 8 Abs. 1 (Stkl. IV) mit € 498,18 festgesetzt (im Einzelnen: siehe Bescheid vom 3. April 2008).

In der dagegen erhobenen Berufung wurde vorgebracht, die nunmehr laufende jährliche Tilgung betrage entgegen der Annahme des Finanzamtes tatsächlich € 8.720,76, woraus sich – lt. dortiger ausführlicher Aufstellung – die jährliche 5,5%ige Zinersparnis für das Jahr 2006 mit € 1.518,86, für das Jahr 2007 mit € 1.039,21 und für das Jahr 2008 mit € 559,57, sohin insgesamt für diesen Zeitraum mit € 3.117,64 ergebe. Die Schenkungssteuer ermittle sich hieraus, da seit 1997 mehr als 10 Jahre verstrichen seien und nach Abzug des Freibetrages von € 440, mit 8 % in Höhe von € 214,16 und sei lediglich in diesem Betrag festzusetzen.

Mit Berufungsvorentscheidung (BVE) vom 18. April 2008 wurde der Berufung mit der Begründung, gemäß § 11 ErbStG seien alle Vorerwerbe der letzten 10 Jahre zu erfassen, teilweise Folge gegeben und die Schenkungssteuer mit € 374,04 festgesetzt. Die Vorerwerbe wurden dabei mit einem Betrag von € 22.956,12 angesetzt und die diesbezüglich anrechenbare Steuer mit € 2.701,92 berücksichtigt. Die Zinersparnis für 2006 bis 2008 wurde, den Angaben des Bw folgend, mit € 3.117,64 in die Bemessung miteinbezogen (Berechnung im Einzelnen: siehe BVE).

Im Vorlageantrag wurde darauf repliziert, nach der schwer nachvollziehbaren Begründung der BVE ergebe sich eine anrechenbare Steuer von € 2.701,92, wohingegen der Bw tatsächlich zunächst € 2.403,80 und zuletzt € 883,68, sohin in Summe € 3.287,48, an Steuern entrichtet habe. Nach Abzug dieser anrechenbaren Steuer von der vom Finanzamt in der BVE ermittelten Steuer in Höhe von € 3.075,96 für den Gesamterwerb ergebe sich für den Bw eine Guthchrift von € 211,52. Laut Tilgungsplan ergebe sich die Zinersparnis (5,5 % fiktive Zinsen) der letzten 10 Jahre wie folgt:

Jahr	Schenkung, in €
1999	4.040,61
2000	3.677,55
2001	3.367,17
2002	2.887,51
2003	2.904,49
2004	2.461,49

2005	1.998,50
2006	1.518,86
2007	1.039,21
2008	559,57
Summe	24.454,95

Nach Abzug des Freibetrages von € 440 betrage sohin der Gesamterwerb € 24.014,95, und nicht, wie vom Finanzamt ermittelt, € 25.633,76. Der Bescheid sei daher aufzuheben bzw. insoweit abzuändern.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes nach Z 1 jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes sowie nach Z 2 jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Bei Gewährung eines zinslosen Darlehens an einen Angehörigen liegt es nahe, dass der Darlehensnehmer begünstigt werden soll (VwGH 31.3.1999, 98/16/0358, 0359; VwGH 9.11.2000, 99/16/0482).

Dass gegenständlich zinslos gewährtes Darlehen im Umfang der Zinersparnis dem Grunde nach schenkungssteuerpflichtig ist, steht mittlerweile außer Streit und wird hiezu auf die eingangs genannte Entscheidung des UFS vom 10. März 2003, RV/0632-I/02, verwiesen, worin erkannt wurde, dass die Voraussetzungen für die begehrten Steuerbefreiungen gemäß § 15 Abs. 1 Z 9 und Z 11 ErbStG nicht vorliegen.

In Streit gezogen ist gegenständlich allein noch die Bemessung der Schenkungssteuer der Höhe nach für die Zinersparnis der Jahre 2006 bis 2008 unter Berücksichtigung der Vorschenkungen.

Gemäß § 11 Abs. 1 ErbStG sind mehrere innerhalb der letzten 10 Jahre von derselben Person anfallende Vermögensvorteile in der Weise zusammen zu rechnen, dass dem letzten Erwerb die früheren Erwerbe nach ihrem früheren Wert zugerechnet werden und von der Steuer für den Gesamterwerb die Steuer abgezogen wird, welche für die früheren Erwerbe zur Zeit des letzten zu erheben gewesen wäre.

Mit der durch § 11 ErbStG angeordneten Zusammenrechnung mehrerer Erwerbe soll sichergestellt werden, dass sich die Freibeträge, die das Gesetz zur Entlastung vorsieht, innerhalb eines zehnjährigen Zusammenrechnungszeitraumes nur einmal auswirken und sich der anzuwendende Steuersatz nach dem Gesamtbetrag der Erwerbe bestimmt, so dass der Progressi-

onseffekt des nach Wertstufen gestaffelten Tarifes durch Aufteilung einer Zuwendung in mehrere Zuwendungen nicht umgangen werden kann (vgl. VwGH 20.8.1998, 95/16/0298).

Festgehalten wird, dass die Zinsschenkungen für die Zeiträume 2003 bis 2005 im Betrag von gesamt **€ 7.364,47** sowie für 2006 bis 2008 im Betrag von gesamt **€ 3.117,64** – wie vom Bw bekannt gegeben und vom Finanzamt glaublich anerkannt – außer Streit stehen.

Hinsichtlich des weiteren, im Rahmen der Anwendung des § 11 ErbStG als maßgebend zu betrachtenden Zeitraumes der Vorschenkungen **1999 bis 2002** hat allerdings der Bw nunmehr im Vorlageantrag vom 20. Mai 2008 die Zinersparnis im Betrag von lediglich gesamt **€ 13.972,84** angeführt. Dies steht aber in Widerspruch zu seinen vormaligen Angaben in der Berechnungsdarstellung lt. Berufung vom 4. September 2002, wonach er selbst die Zinersparnis für diesen Zeitraum mit **€ 15.648,28** berechnet hat und welche Zahlen dazumal von Finanzamt und UFS anerkannt und der Steuerbemessung zugrunde gelegt worden waren. Es ist auch nicht zu übersehen, dass der Bw die damalige Berechnung teils durch Kontobelege betr. die tatsächlich getätigten Rückzahlungen nachgewiesen hatte. Aufgrund der vorliegenden Umstände sieht daher der UFS keine Veranlassung, von den ursprünglich bekannt gegebenen Beträgen, aufgrund derer die letztlich rechtskräftigen Steuervorschreibungen erfolgten, abzugehen. Es ist daher von folgenden Zinsschenkungen der letzten 10 Jahre auszugehen:

1999 – 2002: € 15.648,28

2003 – 2005: € 7.364,47, Vorschenkungen sohin zusammen **€ 23.012,75**;

2006 – 2008: € 3.117,64, Gesamterwerb sohin **€ 26.130,39**.

Entgegen dem Dafürhalten des Bw ist auch nicht die sämtliche für die Vorjahre entrichtete Steuer, welche auch jene für das Jahr 1998 umfaßt, als anrechenbare Steuer iSd § 11 ErbStG von der Steuer für den Gesamterwerb abzuziehen, sondern eben nur jene, welche auf die Vorschenkungen der Jahre 1999 bis 2005 entfällt. Die Schenkungssteuer bemißt sich daher wie folgt:

1. Gesamterwerb 1999 – 2008:	26.130,39 €
abzüglich Freibetrag	- 440,00 €
steuerpflichtiger Gesamterwerb	25.690,39 €
davon Schenkungssteuer gem. § 8 Abs. 1 (Stkl. IV) ErbStG: 12 % =	3.082,85 €
2. Vorschenkungen 1999 – 2005:	23.012,75 €
abzüglich Freibetrag	- 440,00 €

steuerpflichtige frühere Erwerbe	22.572,75 €
davon Schenkungssteuer gem. § 8 Abs. 1 (Stkl. IV) ErbStG: 12 %	2.708,73 €
3. Schenkungssteuer:	
für Gesamterwerb	3.082,85 €
abzüglich anrechenbare Steuer	- <u>2.708,73 €</u>
ergibt	374,12

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung nur ein teilweiser Erfolg beschieden sein und war die Schenkungssteuer für die Zinsschenkungen der Jahre 2006 bis 2008 im Betrag von € 374,12 vorzuschreiben.

Innsbruck, am 7. November 2008