



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau M.A., X., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 19. Juli 2010 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Die Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG wird festgesetzt mit € 757,13 (7,5 % von einer Bemessungsgrundlage von € 10.095,--).

Entscheidungsgründe

In der Verlassenschaftssache nach dem am 1. verstorbenen S.R. wurde in der Niederschrift vom 24. Februar 2006 vereinbart, dass die vom Erblasser verfügt Nacherbschaften nicht sichergestellt, sondern im Wege einer Erbteilung bereits im Zuge dieser Abhandlung mit den nachgenannten Vermögenswerten erfüllt werden: Der gesamte bewegliche Nachlass wird zu einem Drittel von der Witwe, zu einem Drittel von den österreichischen Nacherben und zu einem Drittel von den Schweizer Nacherben übernommen. Die Berufungswerberin hat für den Verzicht auf ihr Nacherbrecht von der Vorerbin einen weiteren fest vereinbarten Abfindungsbetrag in der Höhe von € 4.500,-- gefordert, welchen Betrag sich die Vorerbin zu leisten verpflichtete. In dem Erbübereinkommen verpflichteten sich die inländischen Nacherben der Witwe die Kosten des Begräbnisses und des Grabdenkmales zu je einem Achtel Anteil zu ersetzen. Die Kosten und Gebühren der Verlassenschaftsabhandlung tragen die Witwe zu einem Drittel, die österreichischen Nacherben zu einem Drittel und die Schweizer Nacherben

zu einem Drittel. Mit dem Beschluss des Bezirksgerichtes Y. vom 4. Jänner 2007 wurde Frau M.A., der Berufungswerberin, die Behebungs- und Verfügungsberechtigung an den in diesem Beschluss bezeichneten inländischen Nachlasswerten zu 1/24 eingeräumt.

Da der Erblasser als Schweizer Bürger mit letztem Wohnsitz in Österreich die Regelung seines Nachlasses mit der letztwilligen Verfügung dem Schweizer Recht unterstellt hat, wurde von der zuständigen Teilungsbehörde in der Schweiz Herr B.P. mit der Abwicklung des Nachlasses beauftragt. Für die vorzeitige Aufteilung des Vorerbschaftsvermögens zwischen der Vorerbin und den Nacherben wurden alle noch vorhandenen Wertschriften von Herrn B.P. im Einverständnis mit der Vorerbin bestens verkauft. Über das Nachlassvermögen in der Schweiz wurde von Herrn B.P. am 30. April 2008 ein Teilungsvertrag errichtet, in dem das Schweizer Nachlassvermögen ohne Grundstücke aufgelistet wurde. Von diesem Vermögen erhält die Berufungswerberin einen Betrag von Fr. 29.284,65. Laut den Schlussbestimmungen wird dieser Teilungsvertrag rechtskräftig und vollstreckbar, sobald er von allen Erben unterschriftlich anerkannt ist. Von einigen österreichischen Nacherben wurde dieser Teilungsvertrag erst nach dem 1. August 2008 unterschrieben, weshalb es erst am 19. August 2008 zu einer Überweisung dieser Beträge kam. Nach einer separaten Vereinbarung mit der Vorerbin erhält die Berufungswerberin von der Vorerbin eine zusätzliche Abfindung von € 2.000,--, welche erst nach Rechtskraft des Teilungsvertrages zur Auszahlung gelangt. Dieser Abfindungsbetrag wurde erst im Oktober 2008 überwiesen.

Für diese vorzeitige Herausgabe der Erbschaft von der Vorerbin wurde der Berufungswerberin vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Bescheid vom 19. Juli 2010 die Schenkungssteuer mit € 3.260,04 vorgeschrieben. Der Vorschreibung wurde das gesamte vorzeitig herausgegebene Vermögen zu Grunde gelegt.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass die Steuerschuld gemäß § 12 ErbStG mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung entsteht. Die Ausführung der Schenkung betreffend der in der Schweiz abgehandelten Vermögenswerte lag jedenfalls nach dem 31. Juli 2008, weswegen dafür eine Schenkungssteuer nicht mehr zu entrichten ist.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Februar 2011 wurde diese Berufung vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde diese Abweisung im Wesentlichen damit, dass die Übergabe des Vermögens an die Nacherben in analoger Anwendung des § 428 ABGB durch „Besitzanweisung“ vor dem 1. August 2008 erfolgte.

In dem eingebrachten Vorlageantrag wird das Berufungsbegehren wiederholt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Mit Wirksamkeit ab 1. August 2008 hat der Verfassungsgerichtshof die Schenkungssteuer aufgehoben und fällt daher für Schenkungen unter Lebenden nach dem Stichtag keine Steuer mehr an. Im gegenständlichen Fall ist daher die Frage strittig, ob die Steuerschuld für das Schweizer Nachlassvermögen vor oder nach dem 1. August 2008 entstanden ist.

Nach § 3 Abs. 1 Z. 6 ErbStG gilt die vorzeitige Herausgabe der Erbschaft durch den Vorerben an den Nacherben als Schenkung des Vorerben an den Nacherben.

Bei Schenkungen unter Lebenden entsteht die Steuerschuld gemäß § 12 Abs. 1 Z. 2 ErbStG mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung. Eine Schenkung gilt an dem Tag als ausgeführt, an dem die Bereicherung im Vermögen des Beschenkten tatsächlich eintritt und der Beschenkte in den Besitz des Geschenkes kommt. Als Ausführung der Zuwendung ist der Eintritt der Bereicherung auf Seiten des Beschenkten anzusehen. Es kommt sohin nicht darauf an, was dem Beschenkten urkundlich versprochen worden ist, sondern darauf, was der Beschenkte – sei es im Wege der körperlichen Übergabe, sei es durch eine Gutschrift, über die er jederzeit verfügen konnte, sei es sonst wie – tatsächlich bekommen hat (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 23 zu § 12 und die dort zitierte Rechtsprechung).

§ 12 ErbStG entspricht damit dem im Schenkungssteuerrecht enthaltenen Bereicherungsprinzip, wonach die Steuerschuld jeweils in dem Zeitpunkt entsteht, zu dem die Bereicherung des Erwerbers tatsächlich eingetreten ist. Nur diese soll der Besteuerung unterworfen werden, nicht dagegen schon die bloße Aussicht auf eine erst in Zukunft mutmaßliche oder möglicherweise eintretende Bereicherung.

Das Finanzamt geht davon aus, dass die Übergabe des Vermögens in analoger Anwendung des § 428 ABGB durch „Besitzanweisung“ erfolgte. Bei der Besitzanweisung erklärt der Übergeber, für den ein Dritter die Sache entweder als bloßer Inhaber oder als Rechtsbesitzer innehat, dieser solle die Sache ab einem bestimmten Zeitpunkt oder bei Eintritt einer Bedingung für den Übernehmer innehaben (OGH vom 22.10.2008, 7 Ob 214/08 h). Der Übergeber erteilt hierbei dem Inhaber die Anweisung, die Sache fortan im Namen des Übernehmers innezuhaben. Eine Einigung zwischen Übergeber und Übernehmer allein genügt nicht.

Eine derartige Erklärung liegt im gegenständlichen Fall nicht vor. Von der Vorerbin und den Nacherben wurde nur vereinbart, dass der gesamte bewegliche Nachlass zu einem Drittel von der Vorerbin, zu einem Drittel von den österreichischen Nacherben und zu einem Drittel von

den Schweizer Nacherben übernommen wird. Daraus ergibt sich, dass dieses Vermögen nicht sofort in den Besitz der Nacherben fallen soll, sondern erst irgendwann in der Zukunft.

„Wirkliche Übergabe“ bedeutet nichts anderes als das Gegenteil einer bloßen Zusicherung. Sie soll dem Geschenknehmer die verkehrsübliche unmittelbare Verfügungsmacht über die Sache gewähren und muss daher so beschaffen sein, dass der Übergang der Sache in das Vermögen und die Verfügungsmacht des Beschenkten unzweifelhaft nach außen erkennbar ist.

Von der Vorerbin wurde nicht erklärt, dass eine bestimmte Person ein bestimmtes Vermögen ab einem bestimmten Zeitpunkt für die Nacherben innehaben soll. Eine Besitzanweisung, wie vom Finanzamt angenommen wurde, liegt im gegenständlichen Fall nicht vor. Die Vermögenswerte aus der Schweiz gingen erst mit dem Zeitpunkt der Überweisung auf das Konto der Berufungswerberin in das Vermögen der Berufungswerberin über und ist bei dieser die Bereicherung erst mit diesem Zeitpunkt eingetreten. Die Überweisung des Vermögens aus der Schweiz erfolgte erst nach dem 1. August 2008, weshalb für diese Zuwendungen die Steuerschuld erst nach dem 1. August 2008 entstanden wäre und dafür auch keine Schenkungssteuer mehr anfällt. Der Schenkungssteuer unterliegt somit nur der von dem österreichischen beweglichen Vermögen erhaltene Betrag, welcher vor dem 1. August 2008 in das Vermögen der Nacherben übergegangen ist. Für die vor dem 1. August 2008 erhaltenen Beträge ist die Steuerschuld noch vor dem 1. August 2008 entstanden, weshalb für diese Beträge eine Schenkungssteuer anfällt.

Die Schenkungssteuer war aus diesen Gründen neu zu berechnen wie folgt:

Erlöse inländische, bewegliche Vermögenswerte

laut Bescheid € 177.032,15, 1/24 =	€	7.376,34
+ Abfindungsbetrag	€	4.500,00
Summe	€	11.876,34
- Verfahrenskosten € 6.370,00, 1/24 =	€	265,42
- Begräbniskosten € 2.763,38, 1/8 =	€	345,42
- Grabstein € 5.842,90, 1/8 =	€	730,36
- Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	€	440,00
Differenz	€	10.095,14
Bemessungsgrundlage gerundet gemäß § 28 ErbStG	€	10.095,00

Davon gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG 7,5 % = € 757,13 Schenkungssteuer.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. November 2012