



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 19. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 21. März 2006, Erfassungsnummer zzz., betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Schenkungsvertrag vom 23. Juli 2003 erhielt Frau Bw. (Bw.) von ihrer Mutter die Liegenschaft EZ. xy GB XY. Laut Punkt III. des Schenkungsvertrages erfolgte die vorliegende Schenkung mit Rücksicht auf die Heirat der Geschenknehmerin mit Herrn M. und diente der Bestellung eines Heiratsgutes gemäß der §§ 1220ff ABGB und im Sinne des § 3 Abs. 5 ErbStG.

Anlässlich der Anzeige dieses Erwerbsvorganges beim Finanzamt machte die Bw. die Befreiung von der Schenkungssteuer gemäß § 3 Abs. 5 ErbStG geltend. Dessen ungeachtet setzte das Finanzamt der Bw. mit Bescheid vom 21. März 2006, Erfassungsnummer zzz., die Schenkungssteuer fest. Es lehnte die begehrte Steuerbefreiung mit der Begründung ab, dass der erste gemeinsame Haushalt laut Meldebestätigung erst mit TTMMJJ, also nicht innerhalb von zwei Jahren ab Vertragsunterfertigung begründet worden sei.

In der gegen diesen Bescheid mit Eingabe vom 19. April 2006 (datiert mit 11. April 2006) erhobenen Berufung macht die Bw. geltend, der erste gemeinsame Haushalt sei nicht erst am TTMMJJ sondern bereits zuvor errichtet worden, und zwar in der Mietwohnung in 1120 Wien.

Außerdem sei die Bw. gemeinsam mit ihrem Ehemann und ihren zwei Kindern bereits im Juli 2005 in das auf der erworbenen Liegenschaft errichtete Fertigteilhaus übersiedelt.

Da es auf Grund eines Wasserschadens zunächst unmöglich gewesen sei, in dem Haus zu wohnen, sei die gesamte Familie wieder in die Mietwohnung rückübersiedelt. Nach Behebung des Wasserschadens sei sie schließlich Anfang September 2005 in das Fertigteilhaus umgezogen. Es sei daher innerhalb von zwei Jahren der erste gemeinsame Haushalt errichtet worden.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Bescheid vom 29. Juni 2006 als unbegründet ab. Da die Ehegatten bereits ab Juni 2001 in der Mietwohnung in 1120 Wien, XGasse einen gemeinsamen Wohnsitz mit 78m<sup>2</sup> Nutzfläche, bestehend aus drei Zimmern, Küche, Nebenräume und Gartenanteil gehabt hätten, könne nicht behauptet werden, dass die Schenkung vom 23. Juli 2003 der Errichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes gedient habe.

Der am 30. April 2001 auf zehn Jahre abgeschlossene Mietvertrag lasse darauf schließen, dass zu diesem Zeitpunkt auch die Absicht bestanden habe, diese Wohnung nicht nur vorübergehend zu benützen. Auch die Größe der Wohnung mit Gartenanteil lasse nicht auf ein Provisorium schließen. Im Zeitpunkt der Schenkung habe somit kein im § 3 Abs. 5 ErbStG geforderter Anlass (die erstmalige Errichtung eines gemeinsamen Haushaltes) bestanden. Daher sei auch die Erfüllung des Zweckes der Schenkung innerhalb einer Frist von zwei Jahren nicht mehr zu prüfen.

Diese Berufungsvorentscheidung verlor auf Grund des Antrags der Bw. vom 27. Juli 2006 auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz ihre Wirkung.

Die Bw. wendet sich in diesem Antrag vor allem gegen die Feststellung in der Berufungsvorentscheidung, es habe im Zeitpunkt der Schenkung kein im § 3 Abs. 5 ErbStG geforderter Anlass (die erstmalige Errichtung eines gemeinsamen Haushaltes) bestanden. Sie begründet ihre Einwendung vor allem mit dem Hinweis darauf, dass die Wohnung in 1120 Wien bloß als Provisorium zur Überbrückung der Bauzeit gedient habe. In diesem Zusammenhang verweist sie auch auf das Erkenntnis des VwGH vom 9. August 2001, Zl. 2000/16/0879, in welchem das Höchstgericht ausgesprochen hat, dass ein wegen der erst zu erfolgenden Errichtung eines Einfamilienhauses vorübergehend angemietetes Objekt der Anwendung des § 3 Abs. 5 ErbStG nicht schadet.

Am 20. September 2006 sprach die Bw. aus freien Stücken persönlich beim unabhängigen Finanzsenat vor. Im Zuge dieser Vorsprache gab sie u.a. an, die oben erwähnte Zweijahrsfrist nicht eingehalten zu haben und erst am 1. Oktober 2005 ins neu errichtete Eigenheim übersiedelt zu sein.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG unterliegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz Schenkungen unter Lebenden und zählen dazu nach § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG Schenkungen im Sinne des bürgerlichen Rechts (§ 938 ABGB), somit jeder Vertrag, wodurch sich jemand zur unentgeltlichen Überlassung einer Sache an einen anderen verpflichtet, sowie nach Abs. 1 Z 2 dieser Bestimmung jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Gem. § 3 Abs. 5 ErbStG gilt eine Ausstattung oder ein Heiratsgut, das Abkömmlingen zur Einrichtung eines den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung der Beteiligten angemessenen Haushaltes gewährt wird, nicht als Schenkung, sofern zur Zeit der Zuwendung ein Anlass für eine Ausstattung oder ein Heiratsgut gegeben ist und der Zweck der Zuwendung innerhalb zweier Jahre erfüllt wird. Eine Ausstattung oder ein Heiratsgut, das über das angegebene Maß hinausgeht, ist insoweit steuerpflichtig.

Aus der vorzitierten Bestimmung folgt, dass Heiratsgutbestellungen prinzipiell schenkungssteuerbare Vorgänge darstellen, die aber unter den nachstehend angeführten Voraussetzungen von der Steuer freigestellt werden:

- a) Das Heiratsgut (die Ausstattung) muss an Abkömmlinge gegeben werden;
- b) sie muss zur Einrichtung eines Haushaltes gewährt werden;
- c) die Höhe der Zuwendung muss den Vermögensverhältnissen der Beteiligten entsprechen;
- d) es muss ein Anlass vorhanden sein und
- e) der Zweck der Zuwendung muss innerhalb von zwei Jahren erfüllt werden.

Das Heiratsgut gilt nur dann nicht als (steuerpflichtige) Schenkung, wenn alle diese im Gesetz genannten Tatbestandsmerkmale (gegebener Anlass, Erfüllung des Zweckes innerhalb von zwei Jahren etc.) erfüllt sind (VwGH 19.5.1988, 87/16/0091; VwGH 25.9.1991, 88/16/0231).

Bei einer Überlassung eines Grundstücks zur Einrichtung eines Haushaltes in einem zu errichtenden Einfamilienhaus muss der tatsächliche Bezug des Einfamilienhauses (Verlegung des Wohnsitzes in das Einfamilienhaus) innerhalb der Zweijahresfrist gelegen sein (VwGH vom 1. Dezember 1976, 1778/76).

Die Bw. änderte ihre Verantwortung in Bezug auf die Erfüllung dieser Frist im Zuge des Verfahrens grundlegend: Während sie in ihrem Schreiben vom 11. April 2006 noch behauptete, diese Frist im Gegensatz zur Ansicht der Behörde doch gewahrt zu haben, räumte sie anlässlich ihrer persönlichen Vorsprache am 20. September 2006 vor dem unabhängigen Finanzsenat selbst ein, dass ihr dies nicht gelungen sei. Sie habe vielmehr wegen verschiedener fami-

liärer Ereignisse die Frist nicht einhalten können. Die Übersiedlung in das neu errichtete Fertigteilhaus sei daher erst am 1. Oktober 2005 erfolgt.

Dass sie die Frist doch eingehalten hat, begründet die Bw. in ihrem Schriftsatz vom 11. April 2006 noch mit der Feststellung, sie habe den ersten gemeinsamen Haushalt innerhalb von zwei Jahren errichtet und während dieser Zeit in einer provisorisch gemieteten Wohnung mit ihrem Ehemann und den Kindern gelebt. Dem ist zu entgegnen, dass es zur Wahrung der genannten Frist nicht etwa genügt, irgendwo einen Haushalt zu begründen. Es ist vielmehr im gegebenen Zusammenhang gefordert, den Wohnsitz in dem auf der erworbenen Liegenschaft zu errichtenden Eigenheim einzurichten. Dass letzteres nicht zeitgerecht erfolgt ist, räumt die Bw. – wie oben erwähnt – zwischenzeitlich selbst ein.

Laut den persönlichen Aussagen der Bw. trat bei der Errichtung des geplanten Einfamilienhauses eine Bauverzögerung ein, die letztlich dazu geführt hat, dass die Familie nicht wie ursprünglich geplant im Sommer 2005 sondern erst zwei Monate später ins Haus einziehen konnte. Nach diesen durchaus glaubwürdigen Angaben war das Haus somit im Juli 2005 noch nicht fertig gestellt. Die Bw. räumt darüber hinaus ein, dass es der Familie auf Grund eines Wasserschadens unmöglich war im Sommer 2005 im Haus zu wohnen. Angesichts dieser Umstände wird der in der im Schreiben vom 11. April 2006 beweislos vorgebrachten (und mit den Angaben vor dem unabhängigen Finanzsenat in Widerspruch stehenden) Behauptung der Bw., sie sei bereits im Juli 2005 mit ihrem Ehemann und den Kindern in das neue Fertigteilhaus übersiedelt, im Rahmen der freien Beweiswürdigung kein Glauben geschenkt.

Der unabhängige Finanzsenat erachtet es somit als erwiesen, dass die Bw. ihren Wohnsitz in dem in Rede stehenden auf dem am 23. Juli 2003 erworbenen Grundstück errichteten Eigenheim frühestens am 1. Oktober 2005 begründet hat. Die verfahrensgegenständliche Liegenschaft unterlag daher wegen Nichterfüllung des Zuwendungszweckes innerhalb der gesetzlich festgelegten Frist von zwei Jahren ab Hingabe des Grundstücks der Schenkungssteuer. Der Berufung war daher alleine aus diesem Grund der Erfolg zu verwehren.

Dem Einwand der Bw., die bloß geringfügige Fristüberschreitung von wenigen Monaten sei im vorliegenden Fall tolerierbar, ist zu entgegnen, dass gemäß § 110 Abs. 1 BAO gesetzlich festgesetzte Fristen, wenn nicht ausdrücklich anderes bestimmt ist, nicht geändert werden können. Bestimmungen betreffend die Änderung (Hinausschiebung) der Zweijahresfrist enthalten die entscheidungsmaßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen nicht.

Unbeschadet der Tatsache, dass das Schicksal der vorliegenden Berufung schon aufgrund der vorstehenden Feststellungen entschieden ist, hat sich der unabhängige Finanzsenat der Vollständigkeit halber auch mit der im Zuge des Abgabenverfahrens aufgeworfenen Frage

auseinander gesetzt, ob es sich bei der Wohnung in 1120 Wien tatsächlich um ein wegen der erst zu erfolgenden Errichtung eines Einfamilienhauses vorübergehend angemietetes Objekt handelte, welches der Anwendung des § 3 Abs. 5 ErbStG nicht schadet.

Auch bei der abgabenrechtlichen Würdigung dieses Vorbringens, kommt der bereits erwähnten Äußerung der Bw. in ihrem Schreiben vom 11. April 2006 besondere Bedeutung zu. Die Bw. erachtet darin die für die Gewährung der Abgabenbegünstigung nach der bezogenen Norm erforderlichen Voraussetzungen dadurch erfüllt, dass sie den „ersten gemeinsamen Haushalt“ in der Wohnung in 1120 Wien errichtet habe, wo sie mit ihrem Ehemann und den Kindern gelebt habe. Angesichts dieser klaren und unmissverständlichen Darstellung über die konkreten Umstände des Einzelfalles kann daher im vorliegenden Fall nicht von einem Provisorium im Sinne des von der Bw. erwähnten Erkenntnisses des VwGH vom 9. August 2001 gesprochen werden. Damit steht aber fest, dass die Übersiedlung der Bw. samt Familie in das Eigenheim in 1130 Wien bloß eine Verlegung des Wohnsitzes aber keine erste Einrichtung eines gemeinsamen Haushaltes darstellt.

Der bloße Wechsel eines gemeinsamen Haushaltes reicht aber nach den maßgeblichen Bestimmungen nicht aus, die steuerliche Begünstigung nach § 3 Abs. 5 ErbStG zu rechtfertigen (VwGH vom 30. März 1967, 1700/66). Da nicht jede Einrichtung eines gemeinsamen Haushaltes sondern nur die erste Einrichtung eines solchen zur begehrten Steuererleichterung führt, kommt neben den oben angeführten Feststellungen auch aus diesem Grund die Anwendung der von der Bw. begehrten Steuererleichterung im Anlassfall nicht in Betracht.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 27. September 2006