

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vertreten durch Dr. Erwin Fidler, Rechtsanwalt, 8230 Hartberg, Schildbach 111, vom 21. Februar 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 17. Jänner 2006 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 28. Dezember 2000 übergab BP an ihren Sohn, AP die 1.164 m² große Liegenschaft EZ 93 KG x mit dem darauf befindlichen Zweifamilienhaus samt Nebengebäude. Als Gegenleistung räumte der Übernehmer der Übergeberin das Wohnungsgebrauchsrecht auf dem Übergangsgegenstand ein. Neben der Gewährung einer Ausgleichszahlung an BP verpflichtete sich der Übernehmer über Auftrag der Übergeberin an seine weichenden Geschwister, BW einen Betrag von € 16.300 und an AV einen Betrag in Höhe von € 25.500, beginnend mit 1. September 2002 in vier gleichen Jahresraten zu bezahlen. Die unterschiedliche Höhe der Ausgleichszahlungen wurde damit begründet, dass Dipl. Ing. P (Berufungswerber) seinen Bruder bei der Ausgleichszahlung an die Übergeberin mit rund der Hälfte des vereinbarten Betrages unterstützen wollte.

Mit Bescheid vom 17. Jänner 2006 wurde dem Berufungswerber Schenkungssteuer in Höhe von € 352,97 vorgeschrieben. Bemessungsgrundlage bildete der vereinbarte

Auszahlungsbetrag in Höhe von € 16.300 abzüglich des gesetzlich zustehenden Freibetrages (€ 2.200). In der dagegen erhobenen Berufung wurde darauf verwiesen, dass im vorliegenden Fall weder eine Schenkung im Sinne des Erb- und Schenkungssteuergesetzes noch eine andere freigebige Zuwendung vorliege. Der Übernehmer habe in der Zwischenzeit die vereinbarten Ausgleichszahlungen an die beiden Geschwister, welche keinen Erbverzicht abgegeben hätten, entrichtet. Auch ein Vorerbe sei nicht an einen Nacherben herausgegeben worden. Die Gegenleistung für die Übergabe sei im Verhältnis zwischen dem Übernehmer und der Übergeberin erfolgt. Ausdrücklich sei im Vertrag vereinbart worden, dass der Übernehmer nur über Auftrag der Übergeberin Geldleistungen an die weichenden Geschwister zu erbringen hatte. Die Zahlungen an die Geschwister seien bereits in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer miteinbezogen worden, da nach der damaligen Gesetzeslage der Einheitswert nur im einfachen Betrag als Gegenleistung zu berücksichtigen gewesen wäre. Wenn nun dafür auch Schenkungssteuer vorgeschrieben werde, liege nach Vorbringen des Berufungswerbers eine Doppelbesteuerung vor.

Unter Hinweis auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 4.12.2003, 2002/16/0246 seien an weichende Geschwister zu zahlende Beträge nicht der Schenkungssteuer zu unterziehen, soweit der Verkehrswert des Übergabsobjektes überschritten werde. Die Aufhebung des Bescheides wurde beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde die Berufung im Wesentlichen mit der Begründung, dass im vorliegenden Fall keine Doppelbesteuerung vorliege, abgewiesen. Dagegen wurde der Vorlageantrag gestellt. Gegenstand der Schenkung sei die Liegenschaft und nicht der herangezogene Geldbetrag gewesen. Zuwender im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG sei nicht die Übergeberin sondern der Übernehmer gewesen. Ein Schenkungs- bzw Bereicherungswille liege schon deshalb nicht vor, da der Verkehrswert der übergebenen Liegenschaft weit unter den verpflichtenden Geldzahlungen des Übernehmers gelegen sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Eingangs wird festgestellt, dass die am 15. Juni 2007 zu G 23/07-7 u.a. erfolgte Aufhebung des § 1 Abs.1 Z 1 ErbStG durch den Verfassungsgerichtshof erst mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft trat, sodass die verfassungswidrige Bestimmung auf die zuvor verwirklichten Tatbestände - mit Ausnahme der Anlassfälle und jener Rechtssachen, auf die der Verfassungsgerichtshof die Anlassfallwirkung gemäß Art 140 Abs.4 zweiter Satz B-VG ausgedehnt hat- weiterhin anzuwenden ist. Auf den vorliegenden Fall ist daher noch das ErbStG 1955 anzuwenden.

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die Leistung eines Auszahlungsbetrages über Auftrag der Übergeberin an den weichenden Bruder des Übernehmers der Schenkungssteuer zu unterziehen ist oder nicht.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Steuer. Als Schenkung im Sinne des Gesetzes gilt nach § 3 Abs. 1 Z 3 ErbStG, was infolge Vollziehung einer von dem Geschenkgeber angeordneten Auflage oder infolge Erfüllung einer einem Rechtsgeschäft unter Lebenden beigefügten Bedingung ohne entsprechende Gegenleistung erlangt wird, es sei denn, dass eine einheitliche Zweckzuwendung vorliegt.

§ 3 Abs. 1 Z 3 ErbStG will - wie auch andere Regelungen des § 3 - als Ersatztatbestand andere Vorgänge zur Schenkungssteuer heranziehen, die gleich bürgerlich-rechtlichen Schenkungen unentgeltliche Vermögensvermehrungen herbeiführen, ohne aber bürgerlich-rechtliche Schenkungen zu sein (vgl. etwa die Erkenntnisse des VwGH vom 31. Oktober 1991, ZI. 89/16/0082, vom 17. September 1992, ZI. 91/16/0086, vom 22. Oktober 1992, ZI. 91/16/0111, sowie vom 9. August 2001, ZI. 2001/16/0206).

§ 3 Abs. 1 Z 3 ErbStG enthält zwei Tatbestände. Nach dem zweiten Tatbestand gilt als Schenkung, was infolge einer einem Rechtsgeschäft unter Lebenden beigefügten Bedingung ohne entsprechende Gegenleistung erlangt wird. Dabei kommen als derartige Rechtsgeschäfte sowohl unentgeltliche als auch entgeltliche Rechtsgeschäfte in Betracht. Unter Bedingung im Sinne dieser Vorschrift ist überdies jeder bedungene, also vereinbarte Vertragspunkt zu verstehen (vgl. etwa das zitierte Erkenntnis vom 9. August 2001 sowie vom 20. Dezember 2001, ZI. 2001/16/0436, mwN).

Der Tatbestand des § 3 Abs. 1 Z 3 zweiter Fall ErbStG umfasst unter anderem den Vertrag zu Gunsten Dritter, wenn der Dritte die zu seinen Gunsten bedungene Leistung ohne entsprechende Gegenleistung erlangt (vgl. VwGH vom 7. März 1956, ZI. 918/54, das zitierte Erkenntnis vom 31. Oktober 1991 sowie die Erkenntnisse vom 29. Jänner 1997, ZI. 96/16/0024, vom 22. Mai 1997, Zlen. 96/16/0251 u.a., und vom 23. Jänner 2003, ZI. 2002/16/0124). Ein steuerpflichtiger Vorgang nach dieser Gesetzesstelle kann daher auch in einem Vertrag zu Gunsten Dritter (§ 881 ABGB) gesehen werden (vgl. dazu Dorazil, Handkommentar, Band 10, ErbStG, 1990, zu § 3, S 151). Der Übergabsvertrag stellt einen solchen Anwendungsfall eines echten Vertrags zu Gunsten Dritter dar.

Das Zivilrecht regelt Verträge zu Gunsten Dritter unter § 881 ABGB: "Abs. 1: Hat sich jemand eine Leistung an einen Dritten versprechen lassen, so kann er fordern, dass an den Dritten geleistet werde." Es handelt sich hiebei um einen Vertrag eigener Art, um ein einheitliches Rechtsgeschäft, das nicht in seine verschiedenen Bestandteile aufgelöst werden darf. Werden

in einem Übergabsvertrag - wie im vorliegenden Fall - die weichenden Geschwister mit vom Übernehmer zu erbringenden Barleistungen bedacht, so liegt ein echter Vertrag zu Gunsten Dritter vor. Auf den Umstand, dass die weichenden Geschwister keinen Erbverzicht abgegeben haben, kommt es dabei nicht an.

Auf den konkreten Fall bezogen folgt aus dem Dargelegten, dass der am 28. Dezember 2000 geschlossene Übergabsvertrag (zwischen der Übergeberin einerseits und dem Übernehmer andererseits) in Ansehung dessen, dass sich der Übernehmer über Auftrag der Übergeberin verpflichtete, an den weichenden Bruder (Bw.) einen Betrag von € 16.300 zu bezahlen, einen Vertrag zu Gunsten Dritter, nämlich des Berufungswerbers, darstellt. Auf eine Freigebigkeit des Geschenkgebers stellt § 3 Abs. 1 Z. 3 ErbStG nach dem bisher Ausgeföhrten nicht ab.

Der Berufungswerber hat nach dem im Übergabsvertrag vom 28. Dezember 2000 festgehaltenen Willen der Übergeberin einen Anspruch auf Auszahlung eines baren Betrages in Höhe von € 16.300 erworben, dessen Auszahlung – beginnend mit 1. September 2002 – in vier gleichen jährlichen Raten erfolgen sollte. Der Berufungswerber erhielt somit bereits im Jahre 2000 ein Forderungsrecht gegenüber seinem Bruder, wobei die Erfüllung bis längstens 31. August 2006 aufgeschoben war. Durch den Erwerb der klagbaren Forderung auf Auszahlung des Geldbetrages ist die Steuerschuld für ihn im Sinne des § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG entstanden. Der Berufungswerber erlangte aus der Anordnung der Übergeberin als der im Vertrag begünstigte Dritte ohne entsprechende Gegenleistung einen frei verfügbaren Anspruch auf die Leistung gegen den Versprechenden, weshalb der Tatbestand des § 3 Abs. 1 Z 3 ErbStG damit erfüllt wurde.

Der Einwand, aus dem Übergabsvertrag ließe sich keine Schenkung ableiten, geht aus dem Dargelegten ins Leere. Der Berufungswerber wurde durch die Anordnung der Übergeberin in seinem Vermögen bereichert. Dass der vereinbarte Vertragspunkt betreffend den Auszahlungsbetrag in einem Rechtsgeschäft enthalten ist, das der Grunderwerbsteuer unterliegt, ändert an dieser Betrachtungsweise nichts, weil Grunderwerbsteuer und Schenkungssteuer an verschiedene Vorgänge anknüpfen. Wenn der Berufungswerber vorbringt, die Gegenleistung im Zuge der Liegenschaftsübergabe sei im Verhältnis zwischen Übergeberin und Übernehmer erfolgt, ist dem grundsätzlich beizupflichten, doch scheint dieser zu übersehen, dass Gegenstand des vorliegenden Verfahrens nicht der die Grunderwerbsteuerpflicht auslösende Erwerb der Liegenschaft durch AP ist, sondern wie bereits ausgeführt, der vom Berufungswerber erlangte **Vermögensvorteil**, welcher im Übergabsvertrag zwischen der Übergeberin und dem Übernehmer der Liegenschaft vereinbart wurde. Es handelt sich daher um zwei voneinander getrennte Steuerverfahren. Dem Einwand der Doppelbesteuerung, welche „persè verfassungswidrig wäre“, ist entgegenzuhalten, dass

der Berufungswerber eine zu seinen Gunsten bedungene Leistung erhalten hat und dies einen steuerpflichtigen Schenkungsvorgang darstellt. Ergänzend wird noch darauf verwiesen, dass Einwendungen gegen die seinerzeitige Grunderwerbsteuervorschreibung im gegenständlichen Schenkungssteuerverfahren nicht zum Erfolg führen können.

Darüberhinaus behandelt das vom Berufungswerber zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 4. Dezember 2003, 2002/1670246 die Frage der Ermittlung der Grunderwerbsteuer bei Übergabe von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen, weshalb dieses Erkenntnis für das gegenständliche Schenkungssteuerverfahren unmaßgeblich ist. Bei dem zwischen B und AP abgeschlossenen grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerbsvorgang und dem vorliegenden, nach § 3 Abs. 1 Z 3 ErbStG zu beurteilenden Vorgang handelt es sich um zwei getrennte Steuerverfahren. Auf Grund der Vereinbarungen im Übergabsvertrag traten im konkreten Fall für den Übergeber neben Leistungen an die Übergeberin auch Leistungen an die weichenden Geschwister. Da AP auf Grund des Übergabsvertrages verpflichtet war, einem Dritten (dem Berufungswerber) einen bestimmten Geldbetrag auszuzahlen, liegt in dieser Schenkung ein Vertrag zu Gunsten Dritter, der der Schenkungssteuer zu unterziehen, vor. Bei Verwirklichung des Tatbestandes nach § 3 Abs. 1 Z 3 ErbStG ist das Verwandtschaftsverhältnis zwischen Übergeberin und dem Dritten maßgebend.

Der angefochtene Bescheid wurde daher rechtsrichtig erlassen und war die Berufung auf Grund der gesetzlichen Bestimmungen, der Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abzuweisen.

Graz, am 19. Mai 2009