



GZ. RV/0083-I/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Christoph Amprosi, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Laut dem am 29. April 2002 zwischen ua. PA und seinen Kindern Mag. CA und Mag. KA (= Bw) abgeschlossenen "Schenkungs- und Pflichtteilsverzichtsvertrag" übergibt PA ua. das Alleineigentum an der Liegenschaft Gst 127/20 im Ausmaß von 1.448 m² in EZ 702 GB Ö. (unbebautes Grundstück) schenkungsweise an die Bw. In Vertragspunkt "Zweitens" wird dazu ausdrücklich festgestellt, dass diese Schenkung als Heiratsgut für die Bw gilt, weshalb die

Befreiung nach § 3 Abs. 5 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBI. 1955/141 idgF, beansprucht wird. Die Übergabe erfolgt mit sofortiger Wirkung. Die Kosten und Abgaben werden von den Geschenknehmern getragen.

Der zuletzt zum 1.1.1999, EW-AZ X, festgestellte Einheitswert der Liegenschaft beträgt erhöht €32.630,10.

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 26. Juni 2002, Str. Nr. X, ausgehend vom dreifachen Einheitswert € 97.890 abzüglich des Freibetrages von € 2.200, sohin von der Bemessungsgrundlage € 95.690 gemäß § 8 Abs. 1 (Stkl. I) und Abs. 4 ErbStG die Schenkungssteuer mit insgesamt € 7.699,20 vorgeschrieben (Bemessung im Einzelnen: siehe Bescheid vom 26. Juni 2002).

In der dagegen erhobenen Berufung wurde Bescheidaufhebung beantragt und eingewendet, der zivilrechtliche Anspruch auf Heiratsgut stehe schon vor der Eheschließung zu, wenn also im Zeitpunkt der Hingabe noch keine Verehelichung stattgefunden habe, diese jedoch konkret in Aussicht genommen sei und im Hinblick darauf das Heiratsgut als Starthilfe zugewendet worden wäre. Die Bw pflege seit einiger Zeit eine Beziehung zu Herrn GR. Es werde eine zukünftige Verehelichung angestrebt; ein genauer Zeitpunkt könne nicht genannt werden. Die Bw wohne derzeit in Ö., R. 28, in Miete. Auf dem übereigneten Grundstück sei die Errichtung eines Einfamilienhauses geplant. Im Gesetz sei aber ohnehin für die Erfüllung der Voraussetzungen der Haushaltsgründung bzw. Eheschließung eine Zweijahresfrist vorgesehen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 6. August 2002 wurde dahin begründet, dass eine bestehende Beziehung samt "angestrebter" Verehelichung für die Voraussetzung einer konkret geplanten Verehelichung bzw. eines konkreten Anlasses für die Zuwendung eines Heiratsgutes nicht genüge.

Mit Antrag vom 16. September 2002 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und ergänzend ausgeführt, zum Zeitpunkt der Schenkung hätten bereits hinreichend konkrete Gespräche betreffend eine Verehelichung stattgefunden, welche zunächst für den Herbst 2002 geplant gewesen und nunmehr für den 21. Februar 2003 festgelegt worden sei. Zum Nachweis wurde eine Bestätigung des Gemeindeamtes Ö. (Standesamt) über die Fixierung des Trauungstermines vorgelegt. Damit seien die Voraussetzungen für die Gewährung der Befreiung nach § 3 Abs. 5 ErbStG erfüllt.

Der UFS hat mit Schreiben vom 2. Dezember 2004 die Vorlage der Heiratsurkunde, von Meldezetteln, Bauansuchen, Baubescheid etc. erbeten und um Bekanntgabe ersucht, wann das Einfamilienhaus bezugsfertig fertiggestellt wurde, sowie ab wann und wie lange die

Mietwohnung in Ö., R. 28, von den Lebensgefährten/nunmehrigen Ehegatten gemeinsam bewohnt wurde.

Mit Anwortschreiben vom 20. Dezember 2004 wurde die Heiratsurkunde vorgelegt, wonach die Bw und Herr GR am 25. April 2003 die Ehe geschlossen haben. Laut vorgelegten Meldeauskünften bzw. nochmaliger Abfrage des Melderegisters ist die Bw seit dem 13. Juli 1998 und ist GR seit 20. Dezember 2000 an der Adresse in Ö., R. 28, mit Hauptwohnsitz gemeldet. Zu dem zu errichtenden Wohnhaus auf der übergebenen Liegenschaft wurde ausgeführt, Bauansuchen und Baubescheid lägen noch nicht vor. Die dortige Baulandumlegung sei von der Gemeinde bereits 1998 beschlossen worden, aufgrund von Verzögerungen habe die Erschließung jedoch erst 2002/2003 begonnen. Mit der Vollerschließung sei im nächsten Jahr zu rechnen. Dazu vorgelegt wurde die Vorschreibung eines Erschließungskostenbeitrages zum 1. Mai 2003 seitens der Gemeinde Ö. Die Bw und ihr Ehegatte seien bereits mit Planung und Finanzierung des Eigenheimes beschäftigt. Der Zeitpunkt der Errichtung und der Wohnsitzverlegung könne nicht genannt werden, werde jedoch dadurch bestärkt, dass die Bw ein Kind erwarte. Der derzeitige Wohnsitz in Ö., R. 28, sei aufgrund von Lage und schlechter Verkehrsanbindung als Familienwohnsitz ungeeignet und stelle auch aufgrund des baulichen Zustandes lediglich ein kurzfristiges Provisorium dar.

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 verbindet, 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.

Unter dem Heiratsgut im Sinne des § 1218 ABGB ist dasjenige Vermögen zu verstehen, welches von der Ehegattin oder für sie von einem Dritten - zufolge § 1220 ABGB von den Eltern oder Großeltern - dem Manne zur Erleichterung des mit der ehelichen Gemeinschaft verbundenen Aufwandes übergeben oder zugesichert wird. Was der Braut (Tochter) im

Hinblick auf eine konkret in Aussicht genommene Ehe als Starthilfe zugewendet wird, erfüllt den Heiratsgutanspruch iSd § 1220 ABGB auch dann, wenn diese Zuwendung nicht bei der Verehelichung sondern schon **vor** der Hochzeit gewährt wird (VwGH 9.8.2001, 2000/16/0879), weil sie ebenso in unmittelbarem und ursächlichem Zusammenhang mit der ersten Familiengründung steht und dazu Starthilfe sein kann (VwGH 4.3.1982, 15/3575/80).

Der Tatbestand nach § 3 Abs. 5 ErbStG besagt, dass solche Heiratsgutbestellungen prinzipiell schenkungssteuerbare Vorgänge darstellen, die aber unter den folgenden, bestimmten 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 2 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 2 Jahren etc.) erfüllt sind (VwGH 19.5.1988, 87/16/0091; VwGH 25.9.1991, 88/16/0231).

Zur Zeit der Zuwendung muss ein Anlass für das Heiratsgut gegeben sein, der gemäß § 3 Abs. 5 ErbStG in der Absicht besteht, einen gemeinsamen Haushalt einzurichten (VwGH 14.10.1999, 98/16/0385 ua.). Anlass im Sinne der gesetzlichen Bestimmung ist sohin die durch die Eheschließung notwendig werdende Einrichtung eines ersten gemeinsamen Haushaltes von Eheleuten (VwGH 9.8.2001, 2000/16/0879 ua.). Als Anlass der Zuwendung ist also nicht die Eheschließung, sondern die Haushaltseinrichtung im Zusammenhang mit der Eheschließung anzusehen, die nicht unbedingt mit dem Zeitpunkt der Eheschließung zusammen fallen muss.

Auch schadet nach der Judikatur ein wegen der erst zu erfolgenden Errichtung eines Einfamilienhauses vorübergehend angemietetes Objekt der Anwendung des § 3 Abs. 5 ErbStG grundsätzlich nicht. Vorübergehende Provisorien sind damit unmaßgeblich (vgl. wiederum VwGH 9.8.2001, 2000/16/0879).

Allerdings muss der Zweck der Zuwendung gemäß § 3 Abs. 5 ErbStG innerhalb von 2 Jahren erfüllt werden, was in allen Fällen nachzuweisen ist (VfGH 10.3.1994, B 1262/93). Unter dem Zweck der Zuwendung ist nach dem Vorgesagten ausschließlich die Einrichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes der Eheleute zu verstehen. Dieser Zweck ist aber erst dann erfüllt, wenn der Haushalt innerhalb zweier Jahre begründet, somit die Zuwendung tatsächlich genutzt wird (VwGH 19.5.1988, 87/16/0091; VwGH 22.10.1992, 91/16/0051).

Bei Überlassung eines Grundstückes (und eines Geldbetrages) zur Einrichtung eines Haushaltes in einem zu errichtenden Einfamilienhaus müssen die Übergabe des Geldbetrages bzw. des Grundstückes einerseits und der **tatsächliche Bezug** des Einfamilienhauses (= Verlegung des Haushaltes in das Einfamilienhaus) andererseits **innerhalb der Zweijahresfrist** gelegen sein (VwGH 1.12.1976, 1778/76).

Wenn nach Ablauf der Zweijahresfrist zwar der Rohbau errichtet, das Haus jedoch nicht fertig gestellt und bezogen ist, so kann darin nicht die Begründung eines Haushaltes (Nutzung der Zuwendung) erblickt werden (VwGH 19.5.1988, 87/16/0091; siehe zu Obigem auch: *Dr. Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band III Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rzn. 81, 91 – 92 und insbes. Rz. 94 zu § 3 ErbStG mit einer Vielzahl an weiterer Judikatur und Literatur).

Im Berufungsfalle stellt sich nunmehr nach den vorliegenden/beigebrachten Unterlagen und eigenen Angaben seitens der Bw die Sachlage so dar, dass einerseits die Zuwendung der Liegenschaft mit Abschluss des Schenkungsvertrages am 29. April 2002 erfolgte, die Errichtung, Fertigstellung und der Bezug des darauf erst zu errichtenden Einfamilienhauses zum Zweck der gemeinsamen Haushaltsbegründung aber derzeit bis auf weiteres nicht konkret absehbar ist bzw. mit dem Bau erst nach der Vollerschließung des Grundstückes frühestens im Laufe des Jahres 2005 begonnen werden kann. Der Wohnbau befindet sich jedenfalls aktuell noch im Stadium der Planung.

Unabhängig davon, dass die Eheschließung innerhalb der Zweijahresfrist erfolgte, und auch davon, ob der derzeit bestehende gemeinsame Haushalt in der Mietwohnung in Ö., R. 28, allenfalls als unmaßgebliches Provisorium zu beurteilen wäre, steht aber nach obigen Ausführungen im Hinblick auf die taxativ zu erfüllenden Voraussetzungen gemäß § 3 Abs. 5 ErbStG fest, dass damit der Zweck der Zuwendung in Form des tatsächlichen Bezuges des Einfamilienhauses jedenfalls nicht in der geforderten Zweijahresfrist (Ablauf 29. April 2004) erfüllt wurde. Die Begünstigung nach § 3 Abs. 5 ErbStG kann damit nicht zuerkannt werden.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.