



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Senat 10

GZ. RV/0256-L/08,  
mit erledigt RV/0270-L/08

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der ED, Adr, vertreten durch Dr. Ingeborg Mohr, Notarin, 4070 Eferding, Bäckergasse 2, vom 30. Jänner 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 15. Jänner 2008 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Die Ehegatten FuER haben am 27. September 2007 die folgenden beiden Notariatsakte unterzeichnet:

1) Übergabsvertrag

mit Tochter IM, womit sie ihr die Liegenschaft EZ XY, gegen einen Übergabspreis von 70.000,00 € und Einräumung des Wohnungsrechtes übergeben.

*Punkt Drittens: Der Übergabspreis wird bezahlt wie folgt:*

*Die Übergeber weisen die Übernehmerin unwiderruflich an, den Übergabspreis von 70.000,00 € an ihre Tochter ED in Berichtigung von deren Pflichtteil innerhalb von fünfzehn Jahren ab Unterfertigung dieses Vertrages in einem oder in Raten – frühestens jedoch ab 1. September 2008 – zu bezahlen.*

2) Pflichtteilsverzichtsvertrag

mit Tochter ED, womit letztere auf die ihr gegenüber ihren Eltern zustehenden Ansprüche aus dem Titel des Pflichtteilsrechtes – jedoch nur hinsichtlich der übergebenen Liegenschaft – verzichtet.

*Punkt Drittens: ED erklärt, in ihren Pflichtteilsansprüchen ausreichend abgefunden zu sein, da sie gemäß Übergabsvertrag vom gleichen Tag zwischen ihren Eltern und ihrer Schwester IM einen Betrag von 70.000,00 € erhält. Dieser Betrag ist frhestens am 1. September 2008 fällig.*

*Punkt Viertens: Dieser Pflichtteilsverzicht ist bis zur vollständigen Bezahlung des Betrages von 70.000,00 € aufschiebend bedingt.*

In der Folge hat das Finanzamt der ED mit Bescheiden vom 15. Jänner 2008 (hinsichtlich Vater und Mutter) zweimal Schenkungssteuer in Höhe von jeweils 1.084,13 € vorgeschrieben.

Dagegen richtet sich die gegenständliche Berufung vom 30. Jänner 2008 der ED, nunmehrige Berufungswerberin, =Bw, weil der Pflichtteilsverzicht erst mit Bedingungseintritt, dh. der vollständigen Zahlung des Abfindungsbetrages, rechtswirksam werde. Die Forderung sei aber noch nicht fällig und habe die Bw den Geldbetrag auch nicht vor Fälligkeit erhalten. Die Bw habe daher keine unmittelbare Berechtigung und damit keinen klagbaren Forderungsanspruch auf Leistung also keine frei verfügbare Forderung erworben und sei daher mangels Bereicherung die Schenkung als nicht ausgeführt anzusehen.

Am 4. März 2008 hat das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

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

Gemäß § 3 Abs. 1 Zif. 5 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 (ErbStG) gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes, was als Abfindung für einen Erbverzicht gewährt wird. Diese Regelung gilt sinngemäß auch für den Pflichtteilsverzicht.

Die Bw hat anlässlich der Übergabe der elterlichen Liegenschaft ihre Schwester im Notariatsakt vom 27. September 2007 auf das diesbezügliche Pflichtteilsrecht verzichtet und dafür eine Abfindung in Höhe von 70.000,00 € erhalten, welche über Anweisung der Eltern die Schwester und Übernehmerin zu bezahlen hat.

Unstrittig liegt im gegenständlichen Fall eine Schenkung iSd. § 3 Abs. 1 Zif. 5 ErbStG vor. Aus steuerlicher Sicht ist es gleichgültig, von wem der Abfindungsbetrag bezahlt wird. Die Leistung der IM ist als mit Rechtsgeschäft unter Lebenden zwischen Eltern und der Bw ausbedingte Schenkung anzusehen.

Allerdings hat die Bw auf ihren Pflichtteil gemäß dem Pflichtteilsverzichtsvertrag vom 27. September 2007 nur unter der aufschiebenden Bedingung der vollständigen Zahlung des Entfertigungsbetrages verzichtet. Weiters wurde im Übergabsvertrag zwischen Eltern und Übernehmerin vereinbart, dass die Abfindung innerhalb von 15 Jahren, frühestens aber ab dem 1. September 2008 zu bezahlen ist.

Strittig ist somit – insbesonders im Hinblick auf die Aufhebung der Schenkungssteuer durch den VfGH mit 31. Juli 2008 – der Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung bzw. der Entstehung der Steuerschuld.

Gemäß § 12 Abs. 1 Zif. 2 ErbStG entsteht die Steuerschuld für Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Ausgeführt ist eine Zuwendung an dem Tag, an dem die Bereicherung im Vermögen der Beschenkten tatsächlich eintritt und die Beschenkte in den Besitz des Geschenkes kommt; es kommt nicht darauf an, was der Beschenkten urkundlich versprochen worden ist, sondern darauf, was die Beschenkte tatsächlich bekommen hat.

Die Zuwendung ist also ausgeführt, wenn die Vermögensverschiebung endgültig ist und die Beschenkte im Verhältnis zum Geschenkgeber frei über das Zugewendete verfügen kann, denn die Schenkung setzt eine endgültige materielle Bereicherung der Beschenkten voraus.

Unter Verweis auf die einschlägige Literatur hat der Verwaltungsgerichtshof deshalb in seinem Erkenntnis vom 25. März 2004, 2001/16/0241, zu einem ähnlich gelagerten Fall (Pflichtteilsverzicht unter der Bedingung der Zahlung des Entfertigungsbetrages) ausgeführt:

*Von einer bereits erfolgten tatsächlichen Zuwendung kann nach dem vorliegenden Sachverhalt keine Rede sein. Dazu kommt, dass der Pflichtteilsverzicht „unter der Bedingung der Zahlung des Entfertigungsbetrages“ abgegeben wurde; eine Sonderregelung für den Erwerb unter aufschiebenden Bedingungen ist für Schenkungen unter Lebenden nicht vorgesehen, sodass auch bei aufschiebend bedingten Schenkungen die Steuerpflicht mit der Ausführung der Zuwendung entsteht.*

Demgegenüber führt das Finanzamt aus, die Zuwendung sei als ausgeführt anzusehen, wenn die Begünstigte erklärt, dass sie die Leistung zu fordern beabsichtigt.

Damit beruft sich das Finanzamt auf Rechtsprechung des UFS, wonach bei Verträgen zugunsten Dritter unter Lebenden ein Forderungsrecht originär in der Person des Dritten ohne seine Mitwirkung allein auf Grund des Vertrages zwischen dem Versprechensempfänger und dem Versprechenden entstehe, sodass die Schenkung in dem Zeitpunkt ausgeführt sei, in welchem die Geschenknehmerin zu erkennen gäbe, die vereinbarte Leistung zum gegebenen Zeitpunkt zu fordern. Damit habe sie einen rechtsverbindlichen und klagbaren Forderungsan-

spruch auf Erbringung der von den Eltern zugesagten Leistung erworben. Mit dem frei verfügbaren Recht auf Leistung habe die Begünstigte bereits einen Vermögensgegenstand in Händen. Dies gelte selbst dann, wenn der Hinauszahlungsbetrag erst zu einem späteren Zeitpunkt fällig oder in Raten zu leisten ist.

Daraus folge, dass die Bereicherung bereits eingetreten und folglich auch die Steuerschuld gemäß § 12 Abs. 1 Zif. 2 ErbStG entstanden sei. Es bestehe kein Grund, die Steuerpflicht hinauszuschieben, bis eine Forderung erfüllt sei.

Unzweifelhaft hat die Bw ihren Willen, die Abfindungssumme von 70.000,00 € zu fordern, dadurch bekundet, dass sie den Pflichtteilsverzicht in Form eines Notariatsaktes abgegeben hat. Die Bw wendet jedoch ein, sie habe wegen der vertraglich vereinbarten, aufschiebenden Bedingung noch keine frei verfügbare Forderung gegen ihre Schwester IM erhalten.

Der Bw muss insofern Recht gegeben werden, als sich die konkrete Vertragsgestaltung im gegenständlichen Fall in einem wesentlichen Punkt von den bislang beurteilten Sachverhalten unterscheidet, sodass es zu einem unterschiedlichen Ergebnis kommen kann. Während bei den von der Finanzverwaltung herangezogenen Fällen jeweils unwiderrufliche Pflichtteilsverzichte, ohne dass letztere an weitere Bedingungen geknüpft waren, abgegeben wurden, hat die Bw den Pflichtteilsverzicht nur aufschiebend bedingt bis zur vollständigen Bezahlung der Abfindungssumme ausgesprochen.

Unter Hinweis auf das obzitierte VwGH-Erkenntnis hat daher der UFS bereits am 14. April 2008, RV/0100 und 101-S/08, zu einem nahezu identen Sachverhalt (Pflichtteilsverzicht unter der Bedingung des Erhaltes der vereinbarten Leistung) die Argumente der Finanzverwaltung verworfen, weil sie die aufschiebende Bedingung unberücksichtigt ließen:

Besteuerungstatbestand ist der (entgeltliche = gegen Abfindung ausgesprochene Pflichtteilsverzicht (§ 3 Abs. 1 Zif. 5 ErbStG). Durch die vereinbarte aufschiebende Bedingung ist aber der Sachverhalt, welcher besteuert wird, noch nicht verwirklicht worden. Eine Sonderregelung für den Erwerb unter einer aufschiebenden Bedingung, wie das in § 12 Abs. 1 Z 1 lit. a ErbStG für den Erwerb von Todes wegen geregelt ist, ist für Schenkungen unter Lebenden nicht vorgesehen. Auch für aufschiebend bedingte Schenkungen, entsteht die Steuerschuld erst mit der Ausführung der Zuwendung. Im Regelfall kann aber nach Ansicht des VwGH die Zuwendung vor dem Eintritt der Bedingung nicht als ausgeführt angesehen werden.

Nach dem Inhalt des Notariatsaktes war die vereinbarte Abfindung von 70.000,00 € aber frühestens am 1. September 2008 fällig und hat die Bw nach ihren Angaben bis zu diesem Zeitpunkt auch tatsächlich keine Zahlungen erhalten.

Da somit die Auffassung, bereits im Verzichtszeitpunkt sei ein objektiver Vermögensvorteil für die Bw eingetreten, in Bezug auf den konkreten Sachverhalt von der dargestellten Judikatur nicht geteilt wird, sind die bekämpften Schenkungssteuerbescheide aufgrund fehlender Tatbestandsverwirklichung während der Geltungsdauer des ErbStG ersatzlos aufzuheben.

Linz, am 29. Juni 2009