

GZ. RV/0210-I/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Mag. Christoph Amprosi, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Schenkungssteuer (Schenkung Top 1 vom 14. Juni 2002) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und die Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 1 und Abs. 4 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 1955/141 idgF, im Betrag von gesamt € 1.202 festgesetzt.

Die Fälligkeit des gegenüber dem Erstbescheid festgesetzten Mehrbetrages der Abgabe ist der Buchungsmitteilung des Finanzamtes zu entnehmen.

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 14. Juni 2002 zwischen AA und seinen Kindern, ua. mit JA (= Bw), abgeschlossenen "Schenkungs-, Wohnungseigentums- und Pflichtteilsverzichtsvertrag" übergibt AA ua. 82/550el Miteigentumsanteile an der Liegenschaft in EZ 713 GB Ö. (Mietwohngrundstück), diese verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnung Top 1, schenkungsweise an den Bw. In Vertragspunkt "Zehntens" wird dazu ausdrücklich festgestellt, dass diese Schenkung als Heiratsgut für den Bw gilt, weshalb die Befreiung nach § 3 Abs. 5 ErbStG beansprucht wird. Die Übergabe erfolgt mit sofortiger Wirkung.

Von der Bewertungsstelle des zuständigen Finanzamtes wurde der zuletzt zu EW-AZ X festgestellte Einheitswert der Liegenschaft mit gesamt € 44.621,12 mitgeteilt.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 3. Juli 2002, Str. Nr. X, ausgehend vom dreifachen anteiligen Einheitswert € 19.957 abzüglich des Freibetrages von € 2.200, sohin von der Bemessungsgrundlage € 17.757 gemäß § 8 Abs. 1 (Stkl. I) und Abs. 4 ErbStG die Schenkungssteuer mit insgesamt € 931,85 vorgeschrieben (Bemessung im Einzelnen: siehe Bescheid vom 3. Juli 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. Der Bw pflege seit einiger Zeit eine Beziehung zu Frau UT. Für die nächste Zukunft werde die Verehelichung angestrebt. Bei der zugewendeten Top 1 handle es sich um einen Teil der ehemaligen Metzgerei des AA samt Büro, Vorraum, Arbeitsraum, Kühlraum und WC im Ausmaß von rund 74 m², welcher Betrieb 1992 aufgegeben worden sei. Der Geschenkgeber AA sei Pensionsbezieher und verfüge über Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. In den letzten 10 Jahren habe der Bw keine Zuwendungen vom Vater AA erhalten.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 21. Jänner 2003 wurde dahin begründet, dass eine bestehende, länger dauernde 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 21. Feber 2003 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. Der Termin sei immer wieder verschoben, nunmehr jedoch für den 20. September 2003 festgelegt worden. 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 und von Meldezetteln erbeten und um Bekanntgabe ersucht, inwieweit die bezeichneten Betriebsräumlichkeiten zur Begründung eines Haushaltes bzw. zur Benützung als Wohnräume geeignet seien. Weiters, ob diesbezüglich eventuell und wann ein Umbau stattgefunden habe und wann der Bezug der Eheleute erfolgt sei.

Mit Anwortschreiben vom 21. Dezember 2004 wurde die Heiratsurkunde vorgelegt, wonach der Bw und Frau UT am 19. September 2003 die Ehe geschlossen haben. Die Eheschließung sei sohin innerhalb der Zweijahresfrist iSd § 3 Abs. 5 ErbStG erfolgt. Laut vorgelegten Meldeauskünften bzw. nochmaliger Abfrage des Melderegisters sind der Bw und Frau UT seit Juni 1996 an der Adresse in Ö., P. 2, mit Hauptwohnsitz gemeldet. Hinsichtlich der zugewendeten Teile der Betriebsräumlichkeiten (ehem. Metzgerei) sei bislang kein Umbau zu Wohnzwecken erfolgt. Der Vater AA habe keine fertige Wohnung zuwenden können. Die Unterstützung des Bw zur Familiengründung sei eben in Form der Überlassung der ehemaligen Betriebsräume erfolgt. Der Nutzen zur Begründung des ersten gemeinsamen Haushaltes sei darin zu erblicken, dass diese Räumlichkeiten vermietet würden und diese Mieterlöse dem Bw zufließen. Sachlich und zeitlich seien daher die Voraussetzungen für eine Zuerkennung der Befreiung als Heiratsgut gegeben.

Vom UFS wurde durch nochmalige Einheitswertabfrage zu EW-AZ X erhoben, dass der zuletzt für die Liegenschaft EZ 713 GB Ö. zum 1.1.2002 festgestellte (einfache) Einheitswert gesamt erhöht € 56.700 (anstelle bislang unrichtig € 44.621,12) beträgt.

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.

Voraussetzung ist damit vorrangig, dass das Heiratsgut (die Ausstattung) der Einrichtung eines **Haushaltes** dient (VwGH 3.3.1966, 984/65; VwGH 25.3.1971, 1417/70). Hingegen sind Zuwendungen zur Verschaffung einer Einkommensquelle, also zur Existenzgründung oder Existenzverbesserung, auch dann nicht steuerfrei, wenn die für den Haushalt nötigen Sachwerte aus den Erträgnissen dieser Einkunftsquelle angeschafft werden. Die Zuwendung muss nämlich nach dem Gesetz unmittelbar der Einrichtung eines Haushaltes dienen (VfGH 10.3.1994, B 1262/93; vgl. dazu weiters: VwGH 2.7.1970, 826/69; VwGH 19.11.1979, 37/79; VwGH 25.1.1983, 14/3731/80; VwGH 16.3.1988, 87/13/0258).

Darüberhinaus 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) bzw. ein erst zu errichtendes Wohnhaus tatsächlich innerhalb dieser Frist bezogen wird (VwGH 1.12.1976, 1778/76; siehe zu Obigem auch: *Dr. Fellner*, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band III Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rzn. 81, insbes. 87 – 88, 91 – 94 zu § 3 ErbStG mit einer Vielzahl an weiterer Judikatur und Literatur).

Im Berufungsfalle stellt sich im Besonderen nach den eigenen Angaben des Bw die Sachlage so dar, dass einerseits die Zuwendung der Liegenschaftsanteile mit Abschluss des Schenkungsvertrages am 14. Juni 2002 erfolgte, ein Umbau der zugewendeten betrieblichen Räumlichkeiten der ehemaligen Metzgerei (Büro etc.) zu Wohnzwecken jedoch bislang nicht durchgeführt wurde, sondern vielmehr im Rahmen der Vermietung hieraus Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bezogen werden. Unabhängig davon, wofür der Bw diese Einkünfte verwendet, steht aber damit fest, dass eine tatsächliche Nutzung der Zuwendung (= Liegenschaftsanteile) unmittelbar zum Zweck der Haushaltsgründung der Ehegatten innerhalb der gesetzlichen Frist nicht stattgefunden hat, sondern die Zuwendung bloß als eine der Steuerbefreiung schädliche Einkunftsquelle dient.

Die Begünstigung nach § 3 Abs. 5 ErbStG kann aufgrunddessen nicht zuerkannt werden und ist die Berufung dem Grunde nach abzuweisen.

Was die Höhe der Bemessungsgrundlage anbelangt, so ist bislang ein unzutreffender Einheitswert herangezogen worden. Wie eingangs dargelegt, beträgt der zuletzt zum 1.1.2002 festgesetzte erhöhte Einheitswert der Liegenschaft EZ 713 GB Ö. richtig € 56.700, sohin der auf die Miteigentumsanteile (82/550el) entfallende anteilige und dreifache Einheitswert

€ 25.360,36. Unter Berücksichtigung des Freibetrages € 2.200 ist die Schenkungssteuer gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Stkl. I) mit 3 % von € 23.160, sohin im Betrag von € 694,80, sowie nach § 8 Abs. 4 ErbStG mit 2 % vom Einheitswertanteil € 25.360, sohin im Betrag von € 507,20, zu bemessen. Die Schenkungssteuer ist daher insgesamt im Betrag von € 1.202 festzusetzen.

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

Innsbruck, 3. Jänner 2005