

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungsverberin, vertreten durch Mag. Alfred Lang & Mag. Ulf Schulze-Bauer, Rechtsanwälte, 8280 Fürstenfeld, Realschulstraße 2a, vom 21. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 23. September 2004 betreffend Schenkungssteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Am 21. Juli 2004 wurde dem Finanzamt eine zwischen O.L. und C.E. (Berufungsverberin) am 24. Juni 2004 abgeschlossene Vereinbarung angezeigt. Darin räumt O.L. der Berufungsverberin als grundbürgerlicher Hälfteneigentümer der Liegenschaft EZ x KG y an dem auf dem Grundstück befindlichen Einfamilienhaus das lebenslange, unentgeltliche Fruchtgenussrecht ein. Dieses Recht, welches von den Vertragsparteien mit € 200,00 monatlich bewertet wurde wird laut Urkunde von der Berufungsverberin "hiemit" angenommen.

Mit Bescheid vom 20. September 2004 wurde der Berufungsverberin für diesen Rechtsvorgang Schenkungssteuer in Höhe von € 7.634,60 vorgeschrieben. Der Kapitalwert des lebenslänglichen Fruchtgenussrechtes wurde mit € 38.283,36 ermittelt.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde vorgebracht, dass die Fruchtgenusseinräumung unter einer mit Zusatzvereinbarung (datiert mit 24. Juni 2004) festgehaltenen aufschiebenden Bedingung erfolgt sei. Diese Bedingung sei jedoch nicht

eingetreten. Dieser erstmals im Berufungsverfahren der Abgabenbehörde am 22. Oktober 2004 vorgelegten Vereinbarung ist zu entnehmen, dass das Fruchtgenussrecht nur dann eingeräumt werde, wenn im Versteigerungsverfahren xxx der Zuschlag O.L. erteilt werden würde und A.L. in die Löschung des zu seinen Gunsten ob dem Hälftenanteil der Liegenschaft EZ x KG y einverleibten Fruchtgenussrechtes nicht einwillige. Der Zuschlag in der Versteigerungstagsatzung sei nicht an O.L. sondern an H.W. erfolgt, weshalb die aufschiebende Bedingung laut Zusatzvereinbarung nicht eingetreten sei. Die ersatzlose Aufhebung des Bescheides wird beantragt.

Der nicht beglaubigten, gemeinsam mit der Berufungsschrift am 22. Oktober 2004 dem Finanzamt angezeigten Zusatzvereinbarung ist im letzten Absatz folgender Wortlaut zu entnehmen:

*"Die Fruchtgenusseinräumung durch O.L. laut Vereinbarung vom 24.06.2004 erfolgt somit unter der ausdrücklichen aufschiebenden Bedingung, dass Herr O.L. den Hälftenanteil der Liegenschaft EZ x KG y, der H.W. , geb. yy, im Verfahren xxx zugeschlagen erhält und der Buchberechtigte L.A., nicht in die Löschung des unter CLNR 2a zu seinen Gunsten einverleibten Fruchtgenussrechtes einwilligt. Sollte nur eine dieser aufschiebenden Bedingungen bis zur Erteilung des Zuschlages nicht eingetreten sein, ist die Fruchtgenussrechtseinräumung gemäß der Vereinbarung vom 24.06.2004 rechtsunwirksam."*

Laut Erteilung des Zuschlags des BG F. vom 10.9.2004 wurde die Liegenschaftshälfte der EZ x GB y H.W. zugeschlagen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Oktober 2004 wurde die Berufung mit dem Hinweis auf das Entstehen der Schenkungssteuerschuld als unbegründet abgewiesen. Die mit Verwirklichung des Steuertatbestandes entstandene Steuerschuld könne durch privatrechtliche Vereinbarungen nicht mehr beseitigt werden. In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag wurde vorgebracht, dass die Zusatzvereinbarung vom 24. Juni 2004 nicht nachträglich, sondern unter einem, mit der der Entscheidung zu Grunde liegenden Vereinbarung abgeschlossen worden sei.

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

Der Steuer nach dem ErbStG unterliegen nach dessen § 1 Abs. 1 Z 2 Schenkungen unter Lebenden. Als Schenkung iS des Gesetzes gelten insbesondere jede Schenkung iS des bürgerlichen Rechts (§ 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG) sowie jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird (§ 3 Abs 1 Z 2 ErbStG). § 3 des ErbStG knüpft ebenso wie die meisten Tatbestände des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes an die zivilrechtlichen Erscheinungsformen der

---

Rechtsgestaltung an.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG entsteht die Steuerschuld mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Eine Schenkung gilt an dem Tag als ausgeführt, an dem die Bereicherung im Vermögen des Beschenkten tatsächlich eintritt und der Beschenkte in den Besitz des Geschenkes kommt; als Ausführung der Zuwendung ist der Eintritt der Bereicherung auf Seiten des Beschenkten anzusehen. Es kommt nicht darauf an, was dem Beschenkten urkundlich versprochen worden ist, sondern darauf, was der Beschenkte - sei es im Wege der körperlichen Übergabe, sei es durch eine Gutschrift, über die er jederzeit verfügen konnte, sei es sonst wie - tatsächlich bekommen hat. Auch die Gewährung von Vermögensgebrauch ist ein der Steuer unterliegender Vorteil (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, § 3 ErbStG, Rz 14 und die dort wiedergegebene Rechtsprechung).

Eine Sonderregelung für den Erwerb unter aufschiebenden Bedingungen, wie das in § 12 Abs. 1 Z 1 lit. a ErbStG für den Erwerb von Todes wegen vorgesehen ist, ist für Schenkungen unter Lebenden nicht vorgesehen. Der Verwaltungsgerichtshof vertritt betreffend aufschiebend bedingte Schenkungen die Meinung, dass die Zuwendung regelmäßig vor dem Eintritt der Bedingung nicht als ausgeführt anzusehen ist (VwGH vom 25.3.2004. 2001/16/0241).

Nach § 914 ABGB ist bei Auslegung von Verträgen nicht an dem buchstäblichen Sinne des Ausdrucks zu haften, sondern es ist die Absicht der Parteien zu erforschen und der Vertrag so zu verstehen, wie es der Übung des redlichen Verkehrs entspricht (VwGH vom 9. 10. 1991, 89/13/0098). Jeder Vertragspartner muss sich die Auslegung seines Verhaltens und der in seinen schriftlichen Äußerungen verwendeten Wendungen in dem Sinne gefallen lassen, in welchem sie ein unbefangener Erklärungsempfänger verstehen musste (VwGH vom 25. 2. 1993, 92/16/0159).

Im vorliegenden Fall ist entsprechend dem klaren Urkundeninhalt von einer unmittelbaren Zuwendung des Fruchtgenussrechtes durch Vereinbarung unter Lebenden zwischen O.L. und der Berufungswerberin auszugehen. Dem Vertragswillen der am 21. Juli 2004 angezeigten Vereinbarung ist klar zu entnehmen, dass die Berufungswerberin das ihr laut Vertrag vom 24. Juni 2004 eingeräumte Fruchtgenussrecht "hiemit" – also ohne jegliche Bedingung angenommen hat, indem sie in der Urkunde die Annahme der Rechtseinräumung erklärt hat. Damit ist die Ausführung der Zuwendung im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses erfolgt, womit auch nach § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG die Steuerschuld entstanden ist. Ab diesem Zeitpunkt konnte die Berufungswerberin die ihr eingeräumten Rechte jederzeit ausüben und auch im Klagewege durchsetzen.

---

Dem Vorbringen, die Fruchtgenussrechtseinräumung sei unter einer aufschiebenden Bedingung erfolgt, ist entgegenzuhalten, dass erst im Berufungsschriftsatz vom 19. Oktober 2004 – somit bezeichnenderweise nach Vorschreibung der in Rede stehenden Schenkungssteuer – vom steuerlichen Vertreter der Berufungswerberin ausgeführt wurde, dass die ursprüngliche Vereinbarung unter einer aufschiebenden Bedingung abgeschlossen worden wäre. Im Abgabenrecht, insbesondere aber im Verkehrsteuerrecht gilt der Grundsatz, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden kann, insbesondere nicht durch nachträgliche Parteienvereinbarungen (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 25. Februar 1993, 92/16/0160). Spätere Änderungen können eine entstandene Steuerschuld nur dann wegfallen lassen, wenn sie – wie etwa im § 33 ErbStG – einen steuervernichtenden Tatbestand erfüllen (VwGH vom 30. August 1995, 94/16/0295).

Zusammenfassend gelangt der Unabhängige Finanzsenat daher zu der Folgerung, dass die Steuerschuld für die unentgeltliche Einräumung des Fruchtgenussrechtes im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses am 24. Juni 2004 entstanden ist. Die erstmals in der Berufungsschrift vom 19. Oktober 2004 – also nach dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld – von der Berufungswerberin unter Vorlage einer Zusatzvereinbarung aufgestellte Behauptung, dass die Rechtseinräumung abweichend vom ursprünglichen Urkundeninhalt bedingt erfolgt sei, ist für die vorliegende Steuervorschreibung nicht von Bedeutung. In Ermangelung eines steuervernichtenden Tatbestandes konnte die im vorliegenden Fall unstrittig erst am 22. Oktober 2004 der Abgabenbehörde angezeigte unbeglaubigte Zusatzvereinbarung die bereits am 24. Juni 2004 entstandene Schenkungssteuerschuld nicht mehr beseitigen.

Da der gegenständliche Schenkungssteuerbescheid voll und ganz den gesetzlichen Bestimmungen, der Lehre und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entspricht, konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein.

Graz, am 1. August 2005