



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Herrn SOHN-B, ADR, vertreten durch Dr. Stephan A. Hetzer, 1150 Wien, Ortnerg. 3, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 12. Dezember 2007 betreffend Schenkungssteuer zu ErfNr***, StNr*** entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert wie folgt:

Die Schenkungssteuer wird gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG festgesetzt mit € 619,44 (3 % des steuerpflichtigen Erwerbes von € 20.648,00).

Das darüber hinausgehende Berufsbegehren wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

1. Rechtsvorgang

Am 10. Februar 2006 wurde zwischen Frau MUTTER als Geschenkgeberin und Herrn Sohn-A als Geschenknehmer unter Vertragsbeitritt von Herrn SOHN-B und Herrn SOHN-C ein Schenkungsvertrag abgeschlossen.

In der Präambel dieses Schenkungsvertrags wurde ua. Folgendes festgehalten:

"(A) Frau MUTTER hat drei Söhne, A, C und SOHN-B. Absicht der Mutter ist, im Rahmen der Aufteilung ihres Vermögens keines ihrer drei Kinder zu benachteiligen.

(B) Frau GESCHENKGEBERIN bewohnt die in ihrem Alleigentum stehende Liegenschaft in ADRESSE. Frau GESCHENKGEBERIN plant, diese Liegenschaft ihrem Sohn Sohn-A zu schenken.

(C) Um den Grundsatz der gleichen Aufteilung der Vermögenswerte der Mutter unter ihren drei Söhnen gerecht zu werden, verpflichtet sich Sohn-A im Rahmen dieses Schenkungsvertrages gegenüber seinen beiden Brüdern B und C, diesen anteilig je ein Drittel des Wertes der Liegenschaft, bewertet zum heutigen Wert der Liegenschaft, zu bezahlen; diese Ausgleichsbeträge sind sechs Monate nach dem Ableben der gemeinsamen Mutter zur Auszahlung fällig, frühestens aber zwanzig Jahre nach Unterfertigung dieses Schenkungsvertrages. Das bedeutet, dass – sollte Frau GESCHENKGEBERIN vor dem Ablauf von zwanzig Jahren nach Unterfertigung dieses Schenkungsvertrages sterben, Sohn-A verpflichtet ist, seinen Brüdern die Ausgleichsbeträge an jenem Tag, der zwanzig Jahre nach Unterfertigung dieses Schenkungsvertrages liegt, zu zahlen.

(D) Diese aus dem Ausgleich der Schenkung resultierenden Forderungen der Brüder C und SOHN-B gegen ihren Bruder Sohn-A werden zur Sicherstellung als Hypothek im C-Lastenblatt der Liegenschaft im Grundbuch eingetragen.

...

(F) Diese Präambel ist ein rechtswirksamer Bestandteil dieses Schenkungsvertrages und begründet, soweit ausgeführt, klagbare Rechte und Pflichten der Parteien. Darüber hinaus enthält diese Präambel die wahre Absicht der Parteien und kann daher nach dem Willen der Parteien zur Auslegung dieses Schenkungsvertrages herangezogen werden."

In Punkt 1.5 des Schenkungsvertrages erklärte die Geschenkgeberin ausdrücklich, dass dieser Schenkungsvertrag unwiderruflich ist.

Punkt 3. des Schenkungsvertrages mit der Überschrift "Verpflichtungserklärung" hat auszugsweise folgenden Inhalt:

"3.1. Zahlungsverpflichtung des Sohn-A gegenüber seinen Brüdern SOHN-C und SOHN-B

Sohn-A, geboren ..., verpflichtet sich hiermit ausdrücklich und unwiderruflich, seinen beiden Brüdern, SOHN-B, geboren ..., und SOHN-C, geboren ..., je einen Betrag in Höhe von EUR 66.666,00 ("Ausgleichszahlung") zu bezahlen. Dieser Ausgleichsbetrag stellt einen angemessenen Ausgleich für die Brüder im Verhältnis zu der von Sohn-A im Rahmen dieses Schenkungsvertrages erhaltenen Schenkung der Liegenschaft durch seine Mutter dar. Der Ausgleichsbetrag basiert auf dem zum Zeitpunkt der Schenkung aktuellen Schätzwert der Liegenschaft und ist ein Fixbetrag.

Der Ausgleichsbetrag wird jährlich aufgrund des vom Österreichischen Statistischen Zentralamt verlautbarten Verbraucherpreisindex 2000 bzw. aufgrund des an dessen Stelle tretenden Index erhöht. Aus Ausgangsbasis für die Berechnung der Wertsicherung gilt der Monat der Unterzeichnung dieses Vertrages.

...

3.2. Fälligkeit der Zahlungsverpflichtung

Die Ausgleichsbeträge sind nach Ablauf von sechs Monaten nach dem Ableben der gemeinsamen Mutter zur Auszahlung fällig, frühestens aber zwanzig Jahre nach Unterfertigung dieses Schenkungsvertrages ("Fälligkeitszeitpunkt"). Das bedeutet, dass – sollte Frau GESCHENKGEBERIN vor dem Ablauf von zwanzig Jahren nach Unterfertigung dieses Schenkungsvertrages sterben, Sohn-A verpflichtet ist, seinen Brüdern die

Ausgleichsbeträge an jenem Tag, der zwanzig Jahre nach Unterfertigung dieses Schenkungsvertrages liegt, zu zahlen.

Abweichend vom Fälligkeitszeitpunkt können die beiden Brüder, SOHN-B und SOHN-C, den ihnen jeweils zustehenden Ausgleichsbetrag samt Wertsicherung dann fordern, wenn Sohn-A die Liegenschaft vor dem Fälligkeitszeitpunkt verkauft ("Verkaufsfall"): In diesem Fall haben die Brüder SOHN-B und SOHN-C, jeweils das Recht, binnen zwei Wochen nach Einverleibung des Käufers im Grundbuch die Zahlung des Ausgleichsbetrages samt Wertsicherung von Sohn-A zu fordern.

...

3.5. Pfandrechtliche Sicherstellung

Zur Sicherung der Forderungen der Brüder C und SOHN-B gegenüber Sohn-A verpfändet dieser die aufgrund dieses Schenkungsvertrages in seinem Alleineigentum stehende Liegenschaft und erklärt gleichzeitig, dass sich auf dieser Liegenschaft keine Superädifikate befinden.

...

5.4. Kosten der Vertragserrichtung

Die mit der Errichtung dieses Schenkungsvertrages verbundenen Kosten und Abgaben einschließlich allfälliger Rechtsgeschäftsgebühren trägt Sohn-A. Allfällige Schenkungssteuer- bzw. Erbschaftsteuerbeträge werden von dem jeweils Begünstigten bezahlt."

2. Verfahren vor dem Finanzamt

2.1 Schenkungssteuerbescheid

Mit Bescheid vom 12. Dezember 2007 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien gegenüber Herrn SOHN-B Schenkungssteuer in Höhe von € 3.223,30 (ausgehend von einem steuerpflichtigen Erwerb in der Steuerklasse I von € 64.466,00, ermittelt durch Ansatz des Ausgleichsbetrages mit € 66.6660 und Abzug eines Freibetrages gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG von € 2.200,00) fest.

2.2. Berufung

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde eingewandt, dass gemäß Punkt 3 des Vertrages Zeitpunkt der Fälligkeit der Ausgleichszahlung der Tod der Geschenkgeberin sei, frühestens jedoch nach Ablauf von 20 Jahren (ab Tag der Vertragsunterfertigung). Von einer Schenkung bzw. einem Vermögenszuwachs könne daher ebenfalls erst frühestens in 20 Jahren gesprochen werden. Der vorliegende Schenkungsvertrag stelle daher keine geeignete Grundlage zur Berechnung der Bemessungsgrundlage zur Ermittlung der Schenkungssteuer dar. Das Unzureichen beziehe sich auf zwei Sachverhalte, wie folgt:

1. Bereits jetzt in 2008 werde eine Schenkungssteuer fällig gestellt, welche frühestens in 20 Jahren vollzogen wird.
2. Andererseits bestehe die Tatsache, dass zur Bemessung einer bereits jetzt fällig gestellten Abgabe ein in der Zukunft liegender Vermögenswert herangezogen wird, eine zeitliche

Anpassung bzw. Valorisierung unterbleibt.

Abschließend und ergänzend verbleibe der Umstand anzuführen, dass die drei Brüder wertmäßig gleiche Vermögenszuwächse erfahren, allerdings selbige unterschiedlich zu versteuern seien. So werde bei jenem Bruder, welchem die Immobilie zuwächst, der vergleichsweise "günstige" Einheitswert zur Bemessung der Abgabe herangezogen, den anderen beiden Brüdern jedoch der vergleichsweise höhere "Ausgleichsbetrag". Die verfassungsrechtlichen Bedenken der hier zutreffenden Ungleichbehandlung der Erbschafts- und Schenkungssteuer in Bezug auf Bar- und Immobilienvermögen stelle Allgemeinwissen dar. Es habe somit die beim Bw. anfallende Steuer gleichhoch zu sein, wie die beim Bruder Sohn-A. Es werde daher beantragt, an Hand o.e. Begründungen den angefochtenen Bescheid neu zu erlassen.

2.3. Berufungsvorentscheidung

Dem hielt das Finanzamt in der abweisenden Berufungsvorentscheidung Folgendes entgegen:

"Wird in einem Vertrag zu Gunsten eines Dritten unter Lebenden eine Leistung vereinbart, gilt die Schenkung in dem Augenblick als tatsächlich vollzogen, in dem der Dritte unmittelbar berechtigt ist. Die Schenkung erlangt ohne Formerfordernis Gültigkeit (Gschnitzer in Klang, Kommentar zum ABGB, Band IV, 228).

Die Zuwendung ist als ausgeführt anzusehen, wenn der Begünstigte erklärt, oder zu erkennen gibt, dass er die Leistung zu fordern beabsichtigt (im gg. Fall mit Unterschrift des Vertrages).

Die Steuerschuld entsteht grundsätzlich mit Ausführung der Zuwendung. Das ist im konkreten Fall der Erwerb des Rechtes auf den Ausgleichsbetrag.

Hinsichtlich der verfassungsrechtlichen Bedenken wird auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes verwiesen.

Im Übrigen obliegt es nicht der Finanzbehörde, die Verfassungsmäßigkeit des Gesetzes zu überprüfen."

2.3. Vorlageantrag

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz führte der Bw. ergänzend aus, dass dem Wunsch der Geschenkgeberin, MUTTER folgend, Bestandteil des Schenkungsvertrages sei, dass der Sohn Sohn-A mit seiner Familie einen Wohnsitz mit sofortiger Wirkung (=Unterschriftsleistung am Schenkungsvertrag) begründen kann. Zum innerfamiliären "Ausgleich" habe der Sohn Sohn-A an seine Brüder SOHN-C und SOHN-B nach einem Zeitablauf von frühestens zwanzig Jahren einen "Ausgleichsbetrag" zu leisten. Dem Wunsch der Mutter folgend sei somit eine Schenkung zum heutigen Zeitpunkt mit Vermögenszuwachs bei SOHN-C und SOHN-B in zwanzig Jahren vereinbart worden.

Weiters habe die Geschenkgeberin dem Sohn A einen Aufbau eines neuen Familienwohnsitzes gewünscht, ohne dass ihm sofort Kosten für Immobilienanschaffung entstehen. Zur

Sicherung der Ausgleichsansprüche der Brüder C und SOHN-B habe die Geschenkgeberin ein grundbücherliche Erfassung eben dieser Ansprüche veranlasst, welche in frühestens zwanzig Jahren schlagen werden sollen.

Der im o.a. Absatz formulierten Zielsetzung folgend, könne es nunmehr nicht sein, dass sich die Abgabenbehörde gegen den Wunsch der Geschenkgeberin stelle und mit sofortiger Wirkung eine entsprechende Schenkungssteuer einfordere. Der im Schenkungsvertrag fixierte Wunsch, nämlich keine Kosten für die Kinder SOHN-C und SOHN-B für zumindest zwanzig folgende Jahre würde somit durchbrochen.

Es sei der Wunsch der Geschenkgeberin die Immobilie nach außen für die verbleibende Lebensdauer bzw. zumindest die Dauer von zwanzig Jahren lastenfrei zu belassen, da die Geschenkgeberin nicht in einem durch externe Kreditinstitute belastete Immobilie zu leben wünscht.

Dem Wunsch der schenkenden Mutter entsprechend werde die Immobilie nicht mit Krediten zur Ausgleichszahlung belastet, zumal die Mutter im Haus wohnen bleibt.

Eine "[...unmittelbare Berechtigung über die Schenkung ...]" sei durch die Geschenkgeberin untersagt.

Außerdem sei es für den Berufungswerber unmöglich, die Forderung auf die in zwanzig Jahren fällige Ausgleichszahlung mit heutigem Datum "zu Geld zu machen", da es dem Wunsch der Geschenkgeberin widerspreche, externe Dritte in die "Eigentümergeinschaft" aufzunehmen.

Sollte der Berufungswerber die Forderung auf Ausgleichszahlung an Dritte (Familienfremde) verkaufen, würde die Geschenkgeberin die Schenkung als solches anfechten. Darüber hinaus sei es unwahrscheinlich, einen Käufer für diese Forderung auf Ausgleichszahlung zu finden. Zur "Absicherung" eines "unbelasteten" Familienwohnsitzes des Herrn Sohn-A bestehe die Forderung zur Ausgleichszahlung innerhalb der Familie, sei es untersagt die Forderung an Dritte abzutreten.

Ergänzend verbleibe an dieser Stelle anzumerken, dass bei SOHN-B (und seinem Bruder C) zum heutigen Zeitpunkt kein Vermögenszuwachs stattgefunden habe, da dem Wunsch der Geschenkgeberin folgend erst in frühestens zwanzig Jahren eine entsprechende Ausgleichszahlung fällig werde.

2. Wert der Schenkung

In berufenen Schenkungssteuerbescheid vom 12. Dezember 2007 werde als Bemessungsgrundlage zur Berechnung der Schenkungssteuer die Höhe des

Ausgleichsbetrages herangezogen. Da die Auszahlung des Ausgleichsbetrages erst in frühestens zwanzig Jahren erfolgen soll, scheine diese Vorgehensweise unzureichend. Werde tatsächlich mit heutigem Tage eine Abgabe fällig, welche auf eine Ausgleichszahlung in zwanzig Jahren "abzielt", dann sei der Wert, welcher in zwanzig Jahren zur Zahlung fällig wird, auf den heutigen Tag abzuzinsen.

Es entspreche der üblichen Lebenserfahrung, dass Forderungen welche zu einem späteren Zeitpunkt fällig werden, allerdings mit heutigem Tag zediert sind, einen Abschlag erfahren (jede Kreditkartenfirma verrechne höhere Gebühren für frühere Überweisung, niedrigere für spätere Überweisung).

Darüber hinaus sei zum heutigen Zeitpunkt nicht gesichert, dass eine Ausgleichszahlung erfolgen wird. Sollte das künftige Erwerbsleben des zur Ausgleichszahlung verpflichteten Sohn-A nicht wunschgemäß verlaufen, somit eine Zahlung in verpflichteter Höhe nicht sofort und vollständig möglich sein, wäre der Berufungswerber auch mit einer "Ratenzahlung" einverstanden. Aus heutiger Sicht erscheine eine entsprechende Vereinbarung jedoch nicht notwendig, weshalb selbige den Akten nicht erliegt.

3. Verfassungsrechtliche Bedenken:

Abschließend und ergänzend verbleibe der Umstand anzuführen, dass die drei Brüder wertmäßig gleiche Vermögenszuwächse erfahren, allerdings selbige unterschiedlich zu versteuern wären. So werde bei jenem Bruder welchem die Immobilie mit Datum Vertragsunterzeichnung zuwächst, der vergleichsweise "günstige" Einheitswert zur Bemessung der Abgabe herangezogen, bei den anderen beiden Brüdern, welche vielleicht in frühestens zwanzig Jahren eine Zahlung erhalten, jedoch der vergleichsweise höhere "Ausgleichsbetrag".

Die verfassungsrechtlichen Bedenken der hier stattfindenden Ungleichbehandlung der Erbschaft- und Schenkungssteuer in Bezug auf Bar- und Immobilienvermögen stelle Allgemeinwissen dar. Es habe somit die beim Berufungswerber anfallende Steuer gleichhoch zu sein, wie die beim Bruder Sohn-A.

3. Verfahren vor dem UFS

Vom Unabhängigen Finanzsenat wurde noch Beweis erhoben durch Abfrage im Grundbuch zu EZ** KG**** sowie Einsicht in die elektronische Urkundensammlung des Grundbuches und in die Gerichtsakten des GERICHTES/GZ**.

Über die Berufung wurde erwogen:

Entscheidungsrelevanter Sachverhalt:

Mit notariellem Schenkungsvertrag vom 10. Februar 2006 schenkte und übergab Frau MUTTER die Liegenschaft Liegenschaft EZ** KG**** mit dem darauf befindlichen Haus ADRESSE ihrem Sohn Sohn-A. Der Schenkungsvertrag hat jenen Inhalt, wie er oben unter Punkt 1. zitiert ist.

Im Hinblick auf die von der Geschenkgeberin zu ihren Gunsten angeordnete "Ausgleichzahlung" wurde der Notariatsakt am 10. Februar 2006 auch von Herrn SOHN-B und Herrn SOHN-C unterzeichnet. Bei Abschluss des Schenkungsvertrages gingen die Vertragsparteien von einem Wert der Liegenschaft von € 200.000,00 aus und wurde deshalb die Höhe der von Herrn Sohn-A über Anweisung seiner Mutter an die beiden Brüder zu bezahlenden "Ausgleichszahlung" mit jeweils € 66.666,00 (1/3 von € 200.000,00) festgelegt. Die Ausgleichsbeträge sind nach Ablauf von sechs Monaten nach dem Ableben der gemeinsamen Mutter zur Auszahlung fällig, frühestens aber zwanzig Jahre nach Unterfertigung des Schenkungsvertrages, dh die Fälligkeit der Forderung tritt frühestens am 10. Februar 2006 ein. Eine Verzinsung der Forderung wurde nicht vereinbart.

Gleichzeitig mit der Einverleibung des Eigentumsrechtes für Herrn Sohn-A im Grundbuch wurden ob der EZ** KG**** für die Forderungen des Herrn SOHN-B und des Herrn SOHN-C jeweils ein Pfandrecht im Höchstbetrag von € 66.666,00 eingetragen.

Mit am 14. Juli 2008 beim GERICHTES/GZ** eingebrachter Klage erklärte Frau MUTTER den Widerruf der Schenkung wegen groben Undanks sowie die Anfechtung des Schenkungsvertrages wegen Irrtums und begehrte die Rückabwicklung des Schenkungsvertrages. Mit Schriftsatz vom 11. März 2010 teilte Frau MUTTER dem Gericht mit, dass eine Ruhensvereinbarung abgeschlossen wurde. Diese Ruhensvereinbarung steht im Zusammenhang mit dem am 11. März 2010 abgeschlossenen Kaufvertrag über die gegenständliche Liegenschaft. Herr Sohn-A (dessen Familienname zwischenzeitig auf XY geändert worden war) verkaufte die Liegenschaft an Frau TANTE (die geschiedene Ehegattin des Onkels der Brüder A, C und SOHN-B). Dabei wurde vereinbart, dass Frau TANTE zusätzlich zum Barkaufpreis die grundbücherlich sichergestellten Verbindlichkeiten des Verkäufers gegenüber seinen Brüdern, SOHN-B und SOHN-C aufgrund des notariellen Schenkungsvertrages vom 10. Februar 2006 auf Bezahlung eines Betrages von jeweils € 66.666,00 (einschließlich der Übernahme der wegen dieser Forderungen einverleibten Pfandrechte) übernimmt.

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes Liesing vom 22. Juni 2010 wurde das Eigentumsrecht für Frau TANTE einverleibt. Im Grundbuch sind nach wie vor die Pfandrechte für SOHN-B und SOHN-C mit einem Höchstbetrag von € 66.666,00 einverleibt.

Beweiswürdigung:

Diese Feststellungen gründen sich auf das Vorbringen des Berufungswebers und die eingesehenen Beweismittel.

Rechtliche Beurteilung:

1. Entstehen der Schenkungssteuerschuld

Gemäß [§ 1 Abs. 1 Z. 2 ErbStG 1955](#) unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Steuer nach diesem Bundesgesetz.

Gemäß [§ 3 Abs. 1 ErbStG 1955](#) gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes ua.

1. jede Schenkung im Sinne des Bürgerlichen Rechtes
- 2: jede anderer freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird,
3. 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 1955](#) 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 VwGH 31.10.1991, [89/16/0082](#) und VwGH 17.9.1992, [89/16/0082](#)).

Die Bestimmung des [§ 3 Abs 1 Z 3 ErbStG 1955](#) erfasst unter anderem den Vertrag zu Gunsten Dritter iS des [§ 881 ABGB](#), wenn der Dritte die zu seinen Gunsten bedungene Leistung ohne entsprechende Gegenleistung erlangt (vgl zB VwGH 22.5.1997, Zlen 96/16/0251-0254).

Nach [§ 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG 1955](#) entsteht die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Die Schenkung eines Forderungsrechts ist ausgeführt, wenn dieses formgerecht abgetreten oder wirksam in der Person des Zuwendungsempfängers neu bestellt wurde. Bei einem Vertrag zu Gunsten Dritter entsteht das Forderungsrecht originär in der Person des Dritten ohne seine Mitwirkung allein auf Grund des Vertrages zwischen dem Versprechensempfänger

und dem Versprechenden (vgl. Fellner a.a.O., Rz 28b und 29d zu § 12 ErbStG unter Hinweis auf BFH 20.1.2005, II R 20/03).

Bei einem Vertrag zu Gunsten Dritter gilt gemäß [§ 881 Abs. 3 ABGB](#) das Recht auf die bei einer Gutsabtretung vom Übernehmer zu Gunsten eines Dritten versprochenen Leistungen mangels anderer Vereinbarung vom Dritten als mit der Übergabe des Gutes erworben (vgl. VwGH 23.01.2003, [2002/16/0124](#)).

Im Schenkungsvertrag hat sich Herr Sohn-A über Anweisung der Mutter zur Zahlung eines wertgesicherten Geldbetrages in Höhe von jeweils € 66.666,00 an seine beiden Brüder verpflichtet, wobei die Fälligkeit mit frühestens zwanzig Jahre nach Vertragsabschluss festgelegt wurde. Nach dem Inhalt des Vertrages ist die Übergabe der Liegenschaft am Tag des Vertragsabschlusses erfolgt und wurde damit der Schenkungsvertrag von Seiten der Mutter am Tag der Vertragsunterzeichnung vollständig erfüllt. Für das Entstehen des Forderungsrechtes sieht der Vertrag keine weiteren Bedingungen vor und wurde bloß die Fälligkeit der Ausgleichszahlung hinausgeschoben. Daher hat Herr SOHN-B mit Abschluss dieses Vertrages zu Gunsten Dritter zwischen der Mutter und dem Bruder eine rechtsverbindliche und durchsetzbare Forderung gegenüber seinem Bruder im Nennbetrag von € 66.666,00 erworben.

Durch die Mitzeichnung des Vertrags hat Herr SOHN-B auch deutlich zu erkennen gegeben, dass er beabsichtigt, die zu seinen Gunsten vereinbarte Leistung zum gegebenen Zeitpunkt auch tatsächlich einzufordern. Im Vermögen des Herrn SOHN-B ist bereits am 10. Februar 2006 mit Erwerb der Forderung eine endgültige Bereicherung eingetreten (und wurde spiegelbildlich das Vermögen des Bruders bereits zu diesem Zeitpunkt durch die - noch nicht fällige - Schuld belastet). Die auf Zahlung von Geld in Höhe von insgesamt € 66.666,00 gerichtete Forderung bildet für Herrn SOHN-B bereits ab diesem Zeitpunkt einen vererblichen Vermögenswert, über den er beispielsweise auch anderweitig (zB durch Zession) hätte verfügen können. Im schriftlichen Schenkungsvertrag findet sich kein Hinweis auf ein Zessionsverbot (nach Punkt 5.3. des Schenkungsvertrages wurden mündliche Nebenabreden nicht getroffen – spätere Ergänzungen oder Abänderungen des Vertrages hätten der Schriftform bedurft). Sowohl im Schenkungsvertrag selber als auch im Kaufvertrag vom 11. März 2010 ist wiederholt von den "Forderungen der Brüder SOHN-C und SOHN-B" die Rede und wurden die Forderungen der beiden Brüder auch bereits gleichzeitig mit der Verbücherung des Eigentumsrechtes für Herrn Sohn-A pfandrechtlich sichergestellt.

Die tatsächliche Erfüllung der Forderung ist diesfalls unwesentlich. Dass diese laut Vertrag erst zu einem späteren Zeitpunkt fällig ist, steht der Zuwendung der Forderung mit

Vertragsabschluss nicht entgegen (siehe etwa BFH 23.10.2002, II R 71/00; vgl. auch VwGH 19.12.1996, [95/16/0089](#); VwGH 11.7.2000, [97/16/0222](#)).

Es ist deshalb im gegenständlichen Fall im Zeitpunkt des Erwerbes der Forderung durch Herrn SOHN-B die Schenkung als ausgeführt anzusehen und die Schenkungssteuerschuld gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG am 10. Februar 2006 entstanden.

2. Bewertung der Forderung

Gemäß [§ 19 Abs. 1 ErbStG 1955](#) richtet sich die Bewertung nach den Vorschriften des ersten Teiles des BewG 1955.

Gemäß [§ 14 Abs. 1 BewG 1955](#) sind Kapitalforderungen, die nicht in § 13 bezeichnet sind, und Schulden mit dem Nennwert anzusetzen, wenn nicht besondere Umstände einen höheren oder geringeren Wert begründen.

Eine auf Geld gerichtete Forderung stellt grundsätzlich eine Kapitalforderung iSd § 14 BewG dar (vgl. VwGH 5.4.1984, [83/15/0117](#)). Als „besondere Umstände“ sind solche anzusehen, die vom Normalfall — gemessen an den im Wirtschaftsleben durchschnittlich geltenden Konditionen — erheblich abweichen (VwGH 23.4.1974, [1093/73](#)). Solche besondere Umstände liegen ua vor, wenn eine Forderung besonders hoch oder besonders niedrig verzinst wird (VwGH 24.4.1997, [93/15/0066](#)).

Im gegenständlichen Fall wurde trotz Fälligkeit frühestens in 20 Jahren keine Verzinsung der Forderung vereinbart. Nach der Rechtsprechung des Unabhängigen Finanzsenates ist eine Abzinsung bei unverzinsten Forderungen auch dann vorzunehmen, wenn die Forderung wertgesichert ist (vgl. UFS 22.6.2009, RV/0413-G/07 und UFS 30.01.2007, RV/0173-L/06).

Unter Anwendung des auf der homepage des BMF zur Verfügung gestellten Berechnungsprogrammes betreffend die Abzinsung von Forderungen und Schulden ("[bmf.gv.at/steuern/berechnungsprogramme](#)") ergibt sich für die Forderung im Nennbetrag von € 66.6660,00 bei Ansatz des Fälligkeitszeitpunktes mit 10. Februar 2026 zum 10. Februar 2006 ein abgezinster Wert von € 22.848,37.

Es ist dem Berufungsbegehren daher teilweise Rechnung zu tragen und die Schenkungssteuer neu zu berechnen:

abgezinster Wert der Forderung	€ 22.848,37
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	- € 2.200,00
steuerpflichtiger Erwerb	€ 20.648,37

Bemessungsgrundlage gerundet	€ 20.648,00
davon 3 % Erbschaftsteuer gemäß § 8 Abs 1. ErbStG	€ 619,44

3. Zur Einwand der Verfassungswidrigkeit

Die Bestimmung des [§ 1 Abs. 1 Z. 2 ErbStG 1955](#) und damit den Schenkungssteuergrundtatbestand hat der Verfassungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 15. Juni 2007, G 23/07 ua, als verfassungswidrig aufgehoben und darin gleichzeitig ausgesprochen, dass die Aufhebung mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft tritt. Mit Bundesgesetzblatt vom 4. Juli 2007 (BGBl. I 2007/39) wurde die Aufhebung des [§ 1 Abs. 1 Z. 2 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955](#) durch den Verfassungsgerichtshof entsprechend der Bestimmung des [Art. 140 Abs. 5 B-VG](#) kundgemacht. In dieser Kundmachung ist - entsprechend den Bestimmungen des B-VG - auch die vom VfGH in seinem Erkenntnis gesetzte Frist für das Inkrafttreten der Aufhebung, nämlich der 31. Juli 2008, beinhaltet.

Im Abgabenrecht gilt der Grundsatz der Zeitbezogenheit der Abgaben (vgl. VwGH 27.1.1999, [98/16/0228](#)), sodass die im Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches geltende Rechtslage heranzuziehen ist (VwGH 26.2.2004, [2001/16/0366-0368](#)). Änderungen der materiellen Rechtslage kommt daher grundsätzlich rückwirkende Kraft nicht zu (vgl. Fellner, Kommentar Gebühren und Verkehrsteuern, Band III Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 3 zu § 1 ErbStG).

Nachdem der VfGH in seinem Erkenntnis diese Frist für das Inkrafttreten der Aufhebung gesetzt hat, bewirkt dies gemäß [Art. 140 Abs. 7 B-VG](#), dass diese Bestimmung des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 auf alle bis zum Ablauf des 31. Juli 2008 verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme des Anlassfalles anzuwenden sind. Somit auch auf den gegenständlichen Berufungsfall, da dieser nicht Anlassfall - weder im engeren noch im weiteren Sinne - gemäß [Art. 140 Abs. 7 B-VG](#) ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 30. April 2012