



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/0013-W/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Frank Walter, Notar, 2225 Zistersdorf, Schlossgasse 2, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom xyz betreffend die Festsetzung der Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die, auf den zu beurteilenden Fall bezogenen, wesentlichen Punkte des, zwischen der Berufungserberin, (Bw.), und ihrer Mutter, am 15.12.2006 abgeschlossenem Schenkungsvertrages lauten wie folgt:

Erstens: Frau A.A., ist zu einem ideellen Hälftenanteil grundbücherliche Eigentümerin der Einlagezahl 0 des Grundbuches 1 X. mit dem Grundstück Nummer 2 Baufläche (Gebäude) und Baufläche (begrünt) (Grundstücksadresse: xxx X. , yyy) im Ausmaß der ganzen Liegenschaft von 800m². Der Einheitswert für diese Liegenschaftshälfte beträgt laut Bescheid des Finanzamtes U., Akt uuu € 11.373,30.

Zweitens: Frau A.A. schenkt und übergibt nunmehr diese Liegenschaftshälfte, mit allen rechtlichen und tatsächlichen Zubehör, sohin wie alles liegt und steht, bereits unter Lebenden und gegen Einrechnung in deren Heiratsgutanspruch ihrer Tochter, Frau B.B., in deren Eigentum und diese übernimmt von ihrer Mutter die in Absatz „Erstens“ dieses Vertrages

näher beschriebene Liegenschaftshälften im Schenkungswege in ihr Eigentum und erklärt sich mit der ausbedungenen Einrechnung auf ihr Heiratsgut für einverstanden.

Siebentens: Die Kosten der Errichtung dieses Schenkungsvertrages, dessen grundbürgerliche Durchführung und die hievon zu entrichteten staatlichen Abgaben trägt im Innenverhältnis- unbeschadet der gesetzlichen Solidarhaftung sämtlicher Vertragsparteien- die Geschenknehmerin. Zu Gebührenbemessungszwecken halten die Parteien fest, dass die Laufzeit des übernommenen Darlehens (aushaltender Betrag zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses: € 1.876,33) des Landes Z. fünfundzwanzig Jahre und die Restlaufzeit fünf Jahre (zinsenfrei) beträgt.

Achtens: Die Vertragsparteien nehmen die Begünstigung des Paragraphen drei Absatz fünf des Erbschaftssteuergesetzes in Anspruch und halten fest, dass Frau B.B. im August 2006 die Ehe mit Herrn C.C. geschlossen hat und der gegenständliche Liegenschaftserwerb der Errichtung eines Haushaltes in dem auf die Liegenschaft Einlagerzahl 0 der Katastralgemeinde 1 X. bestehenden Haus yyy dient.

Eine Zentralmeldeanfrage des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 27.9.2007 ergab, dass die Bw. und C.C. seit 29.11.2003 ihren gemeinsamen Hauptwohnsitz an der, im Vertragspunkt erstens genannten, Grundstücksadresse hatten.

In der Folge schrieb das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien der Bw. für den o.a. Erwerb die Schenkungssteuer im Betrage von € 1.702,58 vor. Diese Steuer wurde wie folgt ermittelt: Steuerlich maßgeblicher Wert des Grundstückes: € 32.356,15 abzüglich grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung €: 1.763,75 abzüglich Freibetrag gemäß § 14 Abs 1 ErbStG 1955 : € 2.200,00 = steuerpflichtiger Erwerb von € 30.156,50, dieser abgerundet gemäß § 28 ErbStG 1955= € 30.156,00 davon gemäß § 8 Abs.1 ErbstG 1955 3,5% = € 1.055,46 zuzüglich gemäß § 8 Abs.4 ErbStG 1955 2% vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerlich maßgeblichen Wert des Grundstückes idHv. € 32.356,00 = € 647,12

Dagegen erhob die Bw., durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter, fristgerecht Berufung. Sie beantragte die Abänderung des bekämpften Bescheides infolge der Gewährung der Begünstigung gemäß § 3 Abs.5 ErbStG 1955 bzw. in eventu die Aufhebung des bekämpften Bescheides. Als Begründung führte sie aus, dass die gemeinsame Meldung der zukünftigen Eheleute an der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft im Jahre 2003 bzw. die zu diesem Zeitpunkt von der Liegenschaftseigentümerin geduldete Wohnungsnahme keine rechtlich gesicherte Haushaltsbegründung wäre und zudem keine Einrichtung des gemeinsamen Ehegattenhaushaltes darstellen würde, da zu diesem Zeitpunkt eine Eheschließung weder geplant noch beabsichtigt worden wäre.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien wies diese Berufung als unbegründet ab und führte als Begründung dazu aus, dass für die Inanspruchnahme der Steuerbegünstigung gemäß § 3 Abs.5 ErbStG 1955, im Zeitpunkt der Zuwendung ein Anlass für eine Ausstattung oder ein Heiratsgut gegeben sein müsse. Dieser Anlass wäre die, durch die Eheschließung notwendig werdende, Errichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes. Da der erste gemeinsame Wohnsitz der Bw. und ihres späteren Ehemannes bereits im Jahr 2003 errichtet worden wäre, wäre für eine begünstigte Zuwendung kein Anlass gegeben gewesen.

Dagegen brachte die Bw., durch ihren ausgewiesenen Rechtsvertreter, fristgerecht einen Vorlageantrag gemäß § 276 Abs.2 BAO ein, und führte in Replik zum Inhalt der Berufungsvorentscheidung aus, dass die verfahrensgegenständliche Grundstückszuwendung anlässlich der Eheschließung zur Haushaltsbegründung erfolgt wäre und dass zu differenzieren wäre, ob „man mit einem Freund geduldeter Weise eine Wohnsituation habe oder ob man nach der Eheschließung durch Übertragung der Wohnmöglichkeit ins Eigentum eine rechtlich abgesicherten Hausstand gründet.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Die auf den zu beurteilenden Fall bezogenen wesentlichen Bestimmungen des Erbschaftssteuergesetzes 1955, (ErbStG 1955), lauten in ihrer verfahrensrelevanten Fassung wie folgt:

Der Steuer nach diesem Bundesgesetz unterliegen Schenkungen unter Lebenden (§ 1 Abs.1 Z 2 ErbStG 1955)

Eine Ausstattung oder ein Heiratsgut, das Abkömmlingen zur Errichtung eines den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung der Beteiligten angemessenen Haushaltes gewährt wird, gilt 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 hinaus geht, ist insoweit steuerpflichtig.(§ 3 Abs.5 ErbStG 1955)

Im zu beurteilenden Fall ist strittig, ob der, der Bw. von ihrer Mutter zugewendete, Liegenschaftsanteil als ein, von der Schenkungssteuer gemäß § 3 Abs.5 ErbStG 1955 befreites, Heiratsgut anzusehen ist.

Dazu ist zunächst festzustellen:

§ 3 Abs.5 ErbStG 1955 knüpft an die zivilrechtlichen Begriffe der Ausstattung und des Heiratsgutes an und normiert unter bestimmten, einschränkenden Voraussetzungen, die Schenkungssteuerfreiheit von Zuwendungen, die unter diesen Titel gewährt werden.

Nach § 1231 ABGB ist unter Ausstattung die Gabe der Eltern des Bräutigams für die erste Errichtung des Haushaltes zu verstehen. Hingegen ist unter dem Heiratsgut im Sinne des § 1218 ABGB das Vermögen zu verstehen, welches von der Ehegattin oder für sie- zu Folge § 1220 ABGB von den Eltern oder Großeltern- dem Mann zur Erleichterung des mit der ehelichen Gesellschaft verbundenen Aufwandes übergeben oder zugesichert wird. Trotz dieser unterschiedlichen Terminologie handelt es sich um denselben Ausstattungsanspruch. Es geht beide Male um die Gewährung einer angemessenen Starthilfe für das Kind bei der ersten Gründung einer eigenen Familie. Auch § 3 Abs.5 ErbStG 1955 bietet keinen Anhalt für eine Differenzierung zwischen Heiratsgut und Ausstattung. (*VwGH 4.3.1982, 15/3575/80*)

Aus der vorzitierten Bestimmung des § 3 Abs.5 ErbStG 1955 folgt, dass Heiratsgutbestellungen sowie die Bestellung einer Ausstattung prinzipiell schenkungssteuerpflichtige Vorgänge darstellen, die aber unter den nachstehend angeführten Voraussetzungen von der Steuer freigestellt werden: Das Heiratsgut (die Ausstattung) muss an Abkömmlinge gegeben werden, das Heiratsgut (die Ausstattung) muss zur Errichtung eines Haushaltes gewährt werden, die Höhe der Zuwendung muss den Vermögensverhältnissen der Beteiligten entsprechen, es muss ein Anlass vorhanden sein und der Zweck der Zuwendung muss innerhalb von zwei Jahren erfüllt sein.

Das Heiratsgut gilt nur dann nicht als (steuerpflichtige) Schenkung wenn alle diese im Gesetz genannten Tatbestandsmerkmale erfüllt sind. (vgl. *VwGH 19.5.1988, 87/16/0091; VwGH 25.9.1991, 88/16/0231*)

Nach der Judikatur des VwGH kann zwar die steuerfreie Hingabe eines Heiratsgutes gemäß § 1220 ABGB auch erst nach der Eheschließung gefordert werden bzw. erfolgen (*Hinweis: Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band III, Erbschaftssteuer und Schenkungssteuer, RZ 84 aBs.4 und 5 zu § 3 ErbStG*) jedoch ist für die Steuerfreiheit erforderlich, dass zur Zeit der Zuwendung als Anlass für diese die Absicht besteht, einen Haushalt einzurichten, worunter der erste gemeinsame Haushalt der Eheleute verstanden wird. (*VwGH 14.10. 1999, 98/16/0385*).

Nun reicht aus der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ein bloßer Wechsel eines gemeinsamen Haushaltes nach den maßgeblichen Bestimmungen zwar nicht aus die steuerliche Begünstigung des § 3 Abs.5 ErbStG 1955 zu rechtfertigen, doch ergibt sich allerdings aus den Erkenntnissen vom 16.Oktobe 2376/79 und vom 25.9.1991, 88/16/0231,

dass vorübergehende Provisorien für die Erlangung der Steuerfreiheit gemäß § 3 Abs.5 ErbStG unschädlich sind. Unter solchen vorübergehenden Provisorien ist nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (z.B. 9.8.2001, 2000/16/0879) die vorübergehende Anmietung von Wohnobjekten zu verstehen, wenn die Errichtung der geplanten Ehewohnung oder das geplante Ehewohnhauses noch erfolgen soll.

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 u.a.) Als Anlass der Zuwendung ist also nicht die Eheschließung anzusehen, sondern die erste gemeinsame Haushaltseinrichtung im Zusammenhang mit der Eheschließung anzusehen, die nicht unbedingt mit dem Zeitpunkt der Eheschließung zusammenfallen muss. (UFS vom 2.8.2010, RV/3661-W/07)

Im zu beurteilenden Fall hat die Bw, laut Meldeauskunft des belangten Finanzamtes vom 27.9.2007, das Wohnhaus mit Adresse xxx X., yyy gemeinsam mit ihrem späteren Ehemann seit 29.11.2003 bewohnt. Zu diesem Zeitpunkt war eine spätere Ehe weder angedacht noch geplant. Nach der, im August 2006 erfolgten Eheschließung wurde der Bw. von ihrer Mutter, mit Schenkungsvertrag vom 15.12.2006, deren Hälftenanteil an der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft zugewendet. Nach dieser Zuwendung bewohnte das Ehepaar weiterhin das o.a. Wohnhaus.

Laut Grundbuchabfrage des UFS vom 9.1.2012 waren zum Zeitpunkt 29.11.2003 die Bw. sowie ihre Schwester E.E. zu jeweils $\frac{1}{4}$ und deren Mutter A.A. zur Hälfte Eigentümerinnen des verfahrensgegenständlichen Liegenschaft. (Einantwortungsurkunde vom 24.11.1999)

Die Bw. stellt nicht in Abrede, dass sie gemeinsam mit ihrem späteren Ehemann bereits seit dem Jahre 2003 das o.a. Wohnhaus (welches als unselbständiger Bestandteil der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft anzusehen ist) bewohnte. Sie führt, zur Erlangung der Befreiung nach § 3 Abs.5 ErbStG 1955 lediglich an, dass ihr von ihrer Mutter deren Hälftenanteil an der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft erst aus Anlass der Eheschließung, zur Einrichtung eines gemeinsamen Ehegattenhaushaltes, unentgeltlich zugewendet worden ist und dass erst die Wohnungsnahme auf Grund dieser Eigentumsübertragung als Einrichtung eines Ehegattenhaushaltes anzusehen ist, da bei der Wohnungsnahme im Jahre 2003 eine Eheschließung weder angedacht noch beabsichtigt worden ist. Darüber hinaus wäre die im Jahre 2003, von der Liegenschaftseigentümerin geduldete, gemeinsame Wohnungsnahme- im Gegensatz zu der Übertragung der Wohnmöglichkeit ins Eigentum- keine rechtlich abgesicherte Haushaltsbegründung gewesen.

Diesen Einwendungen ist entgegen zu halten:

Wenn auch seitens der Geschenkgeberin das Motiv der Zuwendung ihres Liegenschaftshälftenanteiles die Eheschließung der Bw. war, war es für die Eheleute im Zeitpunkt dieser Zuwendung nicht erforderlich, im Zusammenhalt mit ihrer Eheschließung, ihren ersten gemeinsamen Haushalt einzurichten, weil ein solcher bereits seit ca. 3 Jahren vor der Eheschließung bestanden hat, da die beiden seit diesem Zeitpunkt ihr (späteres) Ehewohnhaus gemeinsam bewohnt hatten. Im Lichte der vorstehenden rechtlichen Ausführungen (*UFS 2.5.2010, RV/3661-W/07*) gilt die Einrichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes der (späteren) Eheleute vor der Eheschließung nur dann als Anlass für eine, gemäß § 3 Abs.5 ErbStG, begünstigte Zuwendung, wenn diese Haushaltseinrichtung im Zusammenhalt mit der (späteren) Eheschließung erfolgt ist; was im zu beurteilenden Fall-den Einlassungen der Bw. nach-nicht der Fall war.

Der Anlass der verfahrensgegenständlichen Zuwendung ist daher nicht in der Absicht der Eheleute gelegen, ihren ersten gemeinsamen Haushalt einzurichten, weil diese Einrichtung auf Grund ihrer, kurz vor der Zuwendung erfolgten, Eheschließung erforderlich wurde.

Dass es sich bei der ersten gemeinsamen Haushaltseinrichtung im Jahre 2003 um ein Provisorium, im aufgezeigten Sinn, gehandelt hatte, wurde weder geltend gemacht noch ergeben sich dafür Anhaltspunkte laut Aktenlage. Einziger Unterschied zur Wohnsituation nach der, kurz nach der Eheschließung erfolgten, Zuwendung war, dass die Bw. nunmehr $\frac{3}{4}$ Anteile statt einem $\frac{1}{4}$ Anteil an der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft im Eigentum hatte und ihr Ehemann nunmehr gemeinsam mit ihr, als seiner Ehefrau, ein Wohnhaus bewohnte, welches ihr nunmehr zu $\frac{3}{4}$ Anteilen gehörte. Der bereits vor der Eheschließung und nicht im Zusammenhalt mit der späteren Eheschließung, eingerichtete Haushalt der Eheleute hatte durch die erfolgte Zuwendung lediglich in rechtlicher Hinsicht eine Veränderung erfahren.

Unbeschadet dessen, dass die Bw. bereits vor der in Rede stehenden Zuwendung (und zum Zeitpunkt der ersten gemeinsamen Haushaltsgründung) zu einem Viertel Eigentümerin der verfahrensgegenständlichen Liegenschaft gewesen ist, und somit von einer „rechtlich nicht abgesicherten Wohnsituation der Bw.“ vor dem Zeitpunkt der Zuwendung keine Rede sein kann, bietet § 3 Abs.5 ErbStG 1955 keinen Raum dafür, dass die rechtliche Zulässigkeit der Feststellung, dass der, für die Schenkungssteuerfreiheit eines Heiratsgutes, maßgebliche Anlass, nämlich die, im Zusammenhalt mit der Eheschließung, notwendig werdende Einrichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes der Eheleute, fehlt, weil die Eheleute ihren ersten gemeinsamen Haushalt bereits vor der Zuwendung, unabhängig von ihrer späteren Eheschließung, eingerichtet haben, von einer bestimmten Rechtsform dieser ersten gemeinsamen Haushaltsbegründung abhängig ist.

Aus den aufgezeigten Gründen liegt für die streitverfangene Zuwendung kein Anlass vor, welcher die Gewährung der steuerlichen Begünstigung gemäß § 3 Abs.5 ErbStG 1955 rechtfertigt.

Somit erfolgte die Vorschreibung der Schenkungssteuer zu Recht.

Der Berufung war daher der Erfolg zu versagen und spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Jänner 2012