



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau E.K., W., vertreten durch D.W., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 1. Februar 2008 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Herr D.K. schrieb am 18. Mai 2005 einen Brief an seine Tochter, Frau E.K., der Berufungswerberin. Dieser lautet auszugsweise:

*„Wie bereits besprochen erhältst du von mir als Heiratsgut zur Hochzeit am 4. Juni 2005 ein Sparbuch mit einer Einlage von*

***€ 50.000 (fünfzigtausend).***

*Das Buch hat die Kontonummer 1 bei der xy, ist auf fünf Jahre gebunden und hat das Lösungswort xx. Die Einlage entspricht in etwa dem künftigen Kaufpreis deiner derzeitigen Genossenschaftswohnung, die gemäß Vertrag mit der yy vom 10. September 2000 in der Zeit vom 1. Februar 2009 bis 31. Januar 2012 ins Eigentum erworben werden könnte. Dieser oder einer ähnlichen Verwendung ist mein Hochzeitsgeschenk gewidmet, es wird auf ein späteres Erbe anzurechnen sein.*

*Ich wünsche dir und C. eine harmonische, gemeinsame Zukunft.*

*Dein Papa*

*(Unterschrift D.K.)*

*Ich nehme das Heiratsgut an und bestätige die Übernahme des beschriebenen Sparbuches.*

*(Unterschrift der Berufungswerberin)“*

Dieser Brief wurde beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien am 25. Mai 2005 unter der Erfassungsnummer 2 angezeigt.

Für dieses Heiratsgut wurde der Berufungswerberin vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Bescheid vom 1. Februar 2008 die Schenkungssteuer mit € 1.912,-- vorgeschrieben. Begründet wurde diese Vorschreibung damit, dass das zugewendete Heiratsgut gemäß § 3 Abs. 5 ErbStG der Schenkungssteuer unterliegt, weil es nicht innerhalb von zwei Jahren zur Einrichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes verwendet wurde.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde vorgebracht:

*„Das Rechtsmittel richtet sich gegen die Nichtanerkennung der Steuerfreiheit gemäß § 3 Abs. 5 ErbStG für ein Heiratsgut.*

*E. und C.K. haben am 4. Juni 2005 geheiratet (der Mann hat dabei den Familiennamen der Frau angenommen). Sie bewohnten zu diesem Zeitpunkt eine geförderte Mietwohnung mit Eigentumsoption in W.. Hinsichtlich dieser Wohnung besteht die vertraglich zugesicherte Möglichkeit dieselbe in der Zeit vom 1. Februar 2009 bis 31. Jänner 2012 (Abschnitt 8.1 des Mietvertrages) ins Eigentum zu erwerben. Der künftige Kaufpreis lässt sich aus den bezüglichen Bestimmungen ermitteln (Abschnitte 8.2 ff des Mietvertrages).*

*Der Vater, D.K., legte den Betrag von Euro 50.000 auf ein gebundenes Kapitalsparbuch, dessen Endwert etwa dem Kaufpreis der Wohnung entspricht. Das Sparbuch lautete auf D.K. und war zugunsten des Vaters identifiziert.*

*Der Vater schrieb am 18. Mai 2005 einen Brief an seine Tochter E., in welchem er das Heiratsgut zusagte und die Widmung des Kapitals festlegte. Da ein Wohnungserwerb aber erst nach 4 Jahren möglich war und die in § 3 Abs. 5 ErbStG genannte Frist von 2 Jahren nicht eingehalten werden könnte, hat er diesen Brief dem Finanzamt angezeigt und damit das Problem offen gelegt. Das gegenständliche Sparbuch hat er der Tochter in Verwahrung gegeben aber nicht übertragen. Der Vater wollte die Stellungnahme oder den Vorhalt des Finanzamtes abwarten, bevor er die Schenkung durchführt.*

*Nachdem es seitens des Finanzamtes zu keiner Reaktion kam, hat der Vater am 30.11.2007, gemeinsam mit seiner Tochter, in der Zentrale der xy vor dem Abteilungsleiter, Herrn Z., und einer Schalterbeamtin die Übertragung des Sparbuches an seine Tochter durchgeführt (Beilage). Das Sparbuch behielt - bei unveränderter Kondition und Laufzeit - die Kontonummer 1 und lautet nun auf E.K. (Beilage).*

*Am 1.2.2008 hat das Finanzamt den bekämpften Bescheid erlassen, ohne zu überprüfen ob und wann die Schenkung durchgeführt worden ist. Eine allfällige Steuerschuld entsteht gemäß § 12 Abs. 1 Z.2 ErbStG mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung. Falls daher die Wohnung innerhalb von 2 Jahren (ab 30.11.2007 bis 30.11.2009) erworben wird kommt § 3 Abs. 5 ErbStG zur Anwendung.*

*Es liegen dann alle Voraussetzungen für die Behandlung des Heiratsgutes gemäß § 3 Abs. 5 ErbStG vor:*

*Die Tochter hat geheiratet (4.6.2005).*

*Die Tochter hatte bis zum 30.11.2007 ein Heiratsgut zwar zugesagt aber nicht erhalten.*

*Die Schenkung wurde am 30.11.2007 durchgeführt.*

*Die Wohnung kann ab 1.2.2009 ins Eigentum erworben werden.*

*Die widmungsgemäße Verwendung des Heiratsgutes durch Kauf der Wohnung wird innerhalb von 2 Jahren (bis 30.11.2009) geschehen.*

*Wir ersuchen den Bescheid ersatzlos aufzuheben.“*

Diese Berufung wurde vom Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mit Berufungsvorentscheidung vom 15. September 2008 als unbegründet abgewiesen. Diese Abweisung wurde wie folgt begründet:

*„Der Sinn der Bestimmung des § 3 Abs. 5 SchenkStG liegt darin, die Einrichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes von Eheleuten zu begünstigen. Dieser erste gemeinsame Haushalt war lt. Berufung an der Adresse der Berufungswerberin zum Zeitpunkt der Eheschließung bereits begründet. Bei der Genossenschaftswohnung kann auch nicht von einem vorübergehenden Provisorium ausgegangen werden.*

*Im Zeitpunkt der Schenkung hat somit kein im § 3 Abs. 5 SchenkStG geforderter Anlass (die erstmalige Errichtung eines gemeinsamen Haushaltes) bestanden.*

*Die Verwendung für den zukünftigen Ankauf der gegenständlichen Genossenschaftswohnung aufgrund der eingeräumten Eigentumsoption erfüllt nicht die im § 3 Abs. 5 SchenkStG angeführten Voraussetzung für die Steuerfreiheit der Schenkung.*

*Das Heiratsgut gilt nur dann nicht als (steuerpflichtige) Schenkung, wenn alle im Gesetz genannten Tatbestandsmerkmale (gegebener Anlass, Erfüllung des Zweckes innerhalb von zwei Jahren, etc.) erfüllt sind.*

*Es war somit spruchgemäß zu entscheiden und die Berufung als unbegründet abzuweisen.“*

In dem gegen die Berufungsvorentscheidung eingebrachten Vorlageantrag wurde ausgeführt:

*„Der vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vom 15.9.2008 angeführten Begründung ist zu widersprechen, da im gegenständlichen Fall alle Voraussetzungen vorliegen um das Heiratsgut als nicht steuerpflichtige Schenkung zu behandeln, auch die Voraussetzung der Errichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes. Möglicherweise ist die Finanzbehörde auf Grund einer (irrtümlich) unzutreffenden Formulierung in der Berufungsschrift zu einer anderen Auffassung gekommen.*

*Die Tochter hat diese Wohnung von der Genossenschaft nur deswegen angemietet, weil sie gemäß Vertrag ins Eigentum erworben werden konnte und ihr vom Vater eine Eigentumswohnung zur Hausstandsgründung im Falle ihrer Verehelichung als Heiratsgut versprochen war.*

*Es war die erste Begründung eines gemeinsamen Haushaltes mit ihrem Ehemann, der erst nach der Heirat von seiner Wohnung in V. in die gegenständliche Wohnung eingezogen ist. Unsere Formulierung in der Berufung „sie bewohnten **zu** diesem Zeitpunkt eine Mietwohnung...“ war insoweit unrichtig als es hätte heißen müssen „sie bewohnten **ab** diesem Zeitpunkt eine Mietwohnung...“. Die vorübergehende Anmietung war nur erfolgt, weil der Kauf der dem Zweck der Hausstandsgründung gewidmeten Wohnung vertraglich noch nicht möglich war.*

*Der Zusammenhang der Hingabe des Heiratsgutes mit dem Anlass der gemeinsamen Hausstandsgründung nach der Heirat ist durch den Brief des Vaters vom 18. Mai 2005 und der Übertragung des Sparbuches am 30. November 2007 gegeben. Die Wohnung wird ab 9. Februar 2009 von der Tochter ins Eigentum erworben.*

*Die Eigenschaft eines Heiratsgutes geht nicht verloren, wenn diese nicht gemäß ABGB unmittelbar bei der Verehelichung sondern erst später (hier am 30.11.2007) hingegeben wird (VwGH, zuletzt vom 9.8.2001, 2000/16/0879)*

*Unter Heiratsgut ist eine Gabe für die erste Einrichtung eines gemeinsamen Haushaltes zu verstehen. Darunter versteht man „eine angemessene und daher allenfalls auch erhebliche (z.B. Eigentumswohnung) Starthilfe zur ersten Gründung einer Familie (Wohnung und Hausstand), die in Geld oder anderen Vermögenswerten bestehen“ kann (VfGH v. 10.3.1994, B 1262/93).*

*„Jedoch schadet ein wegen der erst erfolgenden Errichtung eines Einfamilienhauses vorübergehend angemietetes Objekt der Anwendung des § 3 Abs.5 ErbStG nicht. Vorübergehende Provisorien sind somit unmaßgeblich“ VwGH v. 9.8.2001, 2000/16/0879. Hier kann die vorübergehende Anmietung durch die Braut bis zum Wegfall des vertraglichen Hindernisses für den der gemeinsamen Hausstandsgründung gewidmeten Wohnungserwerb einwandfrei subsumiert werden.“*

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

Nach § 1231 ABGB ist unter Ausstattung die Gabe der Eltern des Bräutigams für die erste Einrichtung des Haushaltes zu verstehen. Hingegen ist unter dem Heiratsgut im Sinne des § 1218 ABGB dasjenige Vermögen zu verstehen, welches von der Ehegattin oder für sie von einem Dritten – 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 der unterschiedlichen Terminologie in den §§ 1220 ff ABGB (für die Tochter) und § 1231 ABGB (für den Sohn) 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 bietet keinen Anhalt für eine Differenzierung zwischen Heiratsgut und Ausstattung (VwGH 4. 3. 1982, 15/3575/80).

§ 3 Abs. 1 ErbStG bestimmt, was als steuerpflichtige Schenkung im Sinn des Gesetzes gilt. Während die weiteren Absätze 2 bis 4 des § 3 ErbStG die Schenkungssteuerpflicht näher abgrenzen, enthält sein Absatz 5 die Bestimmung, dass eine Ausstattung oder ein Heiratsgut, das Abkömmlingen zur Errichtung eines den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung der Beteiligten angemessenen Haushaltes gewährt wird, nicht als Schenkung gilt, 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.

Aus der vorzitierten Bestimmung folgt, dass Heiratsgutbestellungen prinzipiell schenkungssteuerbare Vorgänge darstellen, die aber unter den nachstehend angeführten Voraussetzungen von der Steuer freigestellt werden:

- a) Das Heiratsgut (die Ausstattung) muss an Abkömmlinge gegeben werden;
- b) sie muss zur Errichtung 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 zwei 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

zwei Jahren etc.) erfüllt sind (VwGH 19. 5. 1988, 87/16/0091, VwGH 25. 9. 1991, 88/16/0231).

§ 3 Abs. 5 ErbStG knüpft an die zivilrechtlichen Begriffe der Ausstattung und des Heiratsgutes an und normiert unter bestimmten, einschränkenden Voraussetzungen die Schenkungssteuerfreiheit von Zuwendungen, die unter diesen Titeln gewährt werden. Der erkennbare Sinn dieser Bestimmung liegt darin, die Einrichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes von Ehegatten zu begünstigen. Anlass im Sinne des § 3 Abs. 5 ErbStG ist, diese Auffassung vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung, die durch die Eheschließung notwendig werdende Einrichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes der Eheleute (vgl. VwGH 9. 8. 2001, 2000/16/0879). Ein Anlass wird also dann anzunehmen sein, wenn sich im Zusammenhang mit einer Verehelichung die Notwendigkeit zur Errichtung eines gemeinsamen Haushaltes ergibt.

Gemäß § 3 Abs. 5 ErbStG muss allerdings „der Zweck der Zuwendung innerhalb zweier Jahre erfüllt“ werden. Diese Anordnung zielt hauptsächlich auf die Zuwendung von Geld hin. Was unter „Zweck der Zuwendung“ zu verstehen ist, ergibt sich wieder aus der grundlegenden Zielsetzung des § 3 Abs. 5 ErbStG, nämlich die Einrichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes zu begünstigen, wobei gemeinsamer Haushalt gemäß der Zweckbestimmung von Heiratsgut und Ausstattung den gemeinsamen Haushalt der Eheleute bedeutet. Der Zweck der Zuwendung wird also nur mit der Einrichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes der Eheleute erfüllt. Daraus folgt, dass der Zweck der Zuwendung nicht erfüllt wird, wenn die zugewendeten Werte nicht zur Haushaltseinrichtung verwendet wurden.

Laut Berufung haben die Berufungswerberin und Herr C.K. am 4. Juni 2005 geheiratet und bewohnten zu diesem Zeitpunkt eine geförderte Mietwohnung mit Eigentumsoption in W.. Laut Vorlageantrag war es die erste Begründung eines gemeinsamen Haushaltes der Berufungswerberin mit ihrem Ehemann, der erst nach der Heirat von seiner Wohnung in die gegenständliche Wohnung eingezogen ist. Die Formulierung in der Berufung „sie bewohnten **zu** diesem Zeitpunkt eine Mietwohnung ...“ wäre insoweit unrichtig als es hätte heißen müssen „sie bewohnen **ab** diesem Zeitpunkt eine Mietwohnung ...“. Damit steht fest, dass der erste gemeinsame Haushalt zumindest gleich nach (in der Berufung noch vor) der Eheschließung eingerichtet wurde.

Der erste gemeinsame Haushalt der Ehegatten wurde bereits im Juni 2005 eingerichtet. Noch im Oktober 2008 befand sich der zugewendete Betrag auf dem Sparbuch. Da der zugewendete Betrag noch immer auf dem Sparbuch liegt, kann er nicht für die Einrichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes, welcher bereits im Juni 2005 eingerichtet wurde, verwendet worden sein. Daraus folgt, dass der zugewendete Betrag nicht zur Einrichtung des

ersten gemeinsamen Haushaltes verwendet wurde und auch nicht mehr verwendet werden kann, da der erste gemeinsame Haushalt bereits im Juni 2005 eingerichtet wurde. Der Kauf der Wohnung dient nicht mehr zur Einrichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes, sondern wird durch diesen nur jene Wohnung erworben, in welcher der erste gemeinsame Haushalt bereits im Juni 2005 eingerichtet wurde.

Damit steht auch fest, dass es sich bei der Einrichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes in W. im Juni 2005 nicht um ein Provisorium gehandelt hat, da der gemeinsame Haushalt sich auch nach einem Kauf der Wohnung in W. weiterhin in dieser Wohnung befinden wird. Für das Vorliegen eines Provisoriums wäre eine Übersiedlung in eine neue Wohnung nach dem Kauf notwendig. Hier kommt es jedoch nach dem Kauf nicht zu einer Übersiedlung.

Der gegenständliche Fall lässt sich mit jenem im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 9. 8. 2001, 2000/16/0879, nicht vergleichen, da hier nicht ein Objekt vorübergehend angemietet wurde, weil ein Einfamilienhaus erst errichtet wird, sondern im Gegenteil, hier war die Wohnung schon vor der Eheschließung fertig. Die Berufungswerberin hat in dieser Wohnung, in welcher nach der Eheschließung auch der erste gemeinsame Haushalt eingerichtet wurde, schon vor der Eheschließung gewohnt.

Da der zugewendete Betrag nicht zur Einrichtung des ersten gemeinsamen Haushaltes - dieser wurde bereits im Juni 2005 eingerichtet, der zugewendete Betrag befand sich im Oktober 2008 noch immer auf dem Sparbuch, - verwendet wurde, wurden die Voraussetzungen für die Begünstigung des § 3 Abs. 5 ErbStG nicht erfüllt.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. März 2009