



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des P., vertreten durch Mag. Friedrich Dohr, Notar, 8350 Fehring, Grazer Straße 7, vom 12. August 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 11. Juli 2008 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Den Berufungen wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Am 3. Dezember 1991 schlossen die Ehegatten XY mit ihrem Sohn H und ihrer Schwiegertochter S einen Übergabsvertrag, wonach diese im Wege einer landwirtschaftlichen Übergabe die Liegenschaften der EZ 20, 21 und 22 je KG X und EZ 13 KG Y gegen Sicherung des Lebensunterhaltes der Übergeber erhielten.

Die zu erbringenden Gegenleistungen, die für dieses Berufungsverfahren von Interesse sind, lauteten auszugsweise:

„Sie verpflichten sich, an die weichenden Kinder der Übergeber, P und mj. G zur vollständigen Abgeltung des elterlichen Erb- und Pflichtteilsanspruches die Beträge von je S 500.000,00, in spätestens 15 Jahren ab heute ohne zwischenzeitige Verzinsung zur Auszahlung zu bringen...

Sie räumen den weichenden Kindern P und mj. G auf die Dauer ihres Ledigenstandes, längstens jedoch bis 31. Dezember 2006 das unentgeltliche Wohnungsrecht in je einem

Zimmer des Hauses S samt Heiz- und Stromkosten sowie samt Mitbenützung der Küche und der sanitären Räume ein.“

Der Vertrag wurde lediglich von den Übergebern und den Übernehmern unterzeichnet und enthält keinen Verzicht der weichenden Kinder auf die elterlichen Erb- und Pflichtteilsansprüche. Die Übergabe der Landwirtschaft erfolgte am Tage der Vertragsunterzeichnung, also am 3. Dezember 1991.

Über Anfrage des Finanzamtes vom 10. Feber 2005 gab der Übernehmer bekannt, dass noch keine Erbentfertigungen ausbezahlt worden seien.

Mit Erledigung vom 11. Juli 2008 erließ das Finanzamt an P, den Berufungswerber, im Folgenden kurz Bw. genannt, zwei Schenkungssteuerbescheide, wonach für je einen Erwerb vom Vater und der Mutter, eine Abgabe von je 538,51 € vorgeschrieben wurde. Bemessungsgrundlage waren das mit 26.999,91 S bewertete Wohnrecht und der Erbentfertigungsbetrag von 249.999,88 S. Als Begründung wurde das Fristende der Erbentfertigung mit 3. Dezember 2007 angegeben.

Gegen diese Festsetzung wurde Berufung erhoben und ausgeführt, dass die Leistung spätestens am 3. Dezember 2006 zu erbringen gewesen wäre. Nach übereinstimmender Aussage der Vertragsparteien sei die Summe von 500.000,00 S nicht geleistet worden und fordere der Bw. diesen Betrag auch nicht mehr ein, weshalb die Aufhebung der Bescheide beantragt werde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. August 2008 wies das Finanzamt das Begehren ab und führte aus, dass der Bw. das Forderungsrecht am 3. Dezember 2006 erworben habe.

Gegen diese Entscheidung wurde der Vorlageantrag gestellt und vorgebracht, dass nicht die Frage des schenkungssteuerlichen Tatbestandes strittig sei, sondern ausschließlich die Frage der Entstehung der Steuerschuld.

Eine Schenkung gelte im Sinne des § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG an dem Tag als ausgeführt, an dem die Bereicherung im Vermögen des Beschenkten tatsächlich eintrete und der Beschenkte in den Besitz des Geschenkes komme. Als Ausführung der Zuwendung sei der Eintritt der Bereicherung auf Seiten des Beschenkten anzusehen. Bei körperlichen Sachen entstehe die Bereicherung erst mit der wirklichen Übergabe, also mit der Erlangung des tatsächlichen Besitzes über eine bewegliche Sache.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob und wann die Steuerschuld nach § 12 Abs.1 Z 2 ErbStG entstanden ist.

Gemäß § 3 Abs.1 Z 3 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG) gilt als Schenkung, 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.

Der Ersatztatbestand der Z 3 erfasst unter anderem den Vertrag zugunsten Dritter (VwGH 30.6.1983, 83/15/0071).

Verträge zugunsten Dritter sind im § 881 ABGB folgendermaßen geregelt:

(1) Hat sich jemand eine Leistung an einen Dritten versprechen lassen, so kann er fordern, dass an den Dritten geleistet werde.

(2) Ob und in welchem Zeitpunkt auch der Dritte unmittelbar das Recht erwirbt, vom Versprechenden Erfüllung zu fordern, ist aus der Vereinbarung und der Natur und dem Zwecke des Vertrages zu beurteilen. Im Zweifel erwirbt der Dritte dieses Recht, wenn die Leistung hauptsächlich ihm zum Vorteile gereichen soll.

(3) Das Recht auf die bei einer Gutsabtretung vom Übernehmer zugunsten eines Dritten versprochenen Leistungen gilt mangels anderer Vereinbarung dem Dritten als mit der Übergabe des Gutes erworben.

Der bäuerliche Übergabsvertrag stellt einen Anwendungsfall eines echten Vertrages zugunsten Dritter dar (JBI 1955, 405). Er ist eine verfrühte Erbfolge, eine lebzeitige Vermögensabhandlung und enthält zahlreiche erb- und familienrechtliche Bestandteile (Dittrich – Tades, ABGB, E 41 zu § 881). Übergabsverträge, in denen auch die weichenden Geschwister bedacht werden, sind in der Regel echte Verträge zugunsten Dritter (Dittrich – Tades, w.o., E 50 zu § 881). Der Dritte erwirbt idR neben dem Versprechensempfänger selbst ein Forderungsrecht aus dem Vertrag, an dessen Abschluss er möglicherweise gar nicht beteiligt war. Seines Beitrittes bedarf es nämlich nicht.

Das bedeutet, dass der Schenkungsgegenstand schon ein anderer ist, als es der Bw. vermeint. Er geht davon aus, dass der Erhalt des Bargeldes den möglichen Vermögensanfall darstellt, das Finanzamt stellt dahingegen den Erhalt des Forderungsrechtes in den Mittelpunkt der Besteuerung. Richtig ist, dass Gegenstand einer Schenkung oder einer freigebigen Zuwendung jede im Verkehr stehende Sache sein kann, sofern sie von

wirtschaftlichem Wert ist (siehe die in Fellner, Gebühren- und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, zu § 3, Rz 14, referierte VwGH-Judikatur). Das Schenkungssteuergesetz sieht grundsätzlich die Besteuerung des gesamten angefallenen Vermögens vor, wobei der Begriff Vermögen nicht nur körperliche, sondern auch unkörperliche Sachen umfasst. Zu den unkörperlichen Gegenständen zählen daher auch vermögenswerte Forderungsrechte und es stellt nicht nur die tatsächliche Barauszahlung einen Erwerb dar, sondern auch der Erwerb einer Forderung.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden 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 (VwGH 25.3.2004, 2001/16/0241). Ausgeführt ist die Schenkung also, wenn die Vermögensverschiebung endgültig ist, wenn der Beschenkte im Verhältnis zum Geschenkgeber frei über das Zugewendete verfügen kann; denn die Schenkung setzt eine endgültige materielle Bereicherung des Beschenkten voraus (Fellner, w.o., § 12, Rz 23).

Die Schenkung eines Forderungsrechtes ist ausgeführt, wenn dieses formgerecht abgetreten oder wirksam in der Person des Zuwendungsempfängers neu bestellt wurde (Fellner, w.o., § 12, Rz 28b). Bei einem Vertrag zugunsten Dritter entsteht das Forderungsrecht originär in der Person des Dritten ohne seine Mitwirkung allein auf Grund des Vertrages zwischen dem Versprechensempfänger und dem Versprechenden (Fellner, w.o., § 12, Rz 29d).

Gemäß § 881 Abs. 3 ABGB gilt bei einem Vertrag zugunsten Dritter 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 (OGH, EvBl 1971/35; SZ 50/166; NZ 1985, 15; VwGH 23.1.2003, 2002/16/0124).

Wenn - so wie im gegenständlichen Fall - keine andere Verabredung getroffen worden ist, erwirbt der Bw. daher das Recht auf die zu seinen Gunsten versprochenen Leistungen im Zweifel mit der tatsächlichen Gutsübergabe. D. h. der Bw. erhielt bereits am 3. Dezember 1991 ein Forderungsrecht gegenüber seinem Bruder und dessen Rechtsnachfolger, wobei die Erfüllung bis längstens 3. Dezember 2006 aufgeschoben war. Der Zeitpunkt des Rechtserwerbes muss dabei nicht mit dem der Fälligkeit zusammenfallen (Schwimann, ABGB Praxiskommentar, Band 5, § 881, Rz 7).

Es besteht kein Grund, die Steuerpflicht hinauszuschieben, bis eine Forderung erfüllt ist. Mit dem frei verfügbaren Recht auf Leistung hat der Begünstigte bereits einen

Vermögensgegenstand in Händen (siehe Fellner, w.o., § 12, Rz 26; BFH 23.10.2002, II R 71/00) und ist die Bereicherung nicht erst mit Fälligkeit der Forderung eingetreten.

Das Recht unterlag allein seiner Disposition als Begünstigter und konnte der Bw. darüber z. B. im Wege einer Zession oder eines Forderungsverkaufes verfügen. Mit Eintritt dieser Bereicherung auf Seiten des Bw. ist die Schenkung als ausgeführt anzusehen und ist die Steuerschuld gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG bereits bei Abschluss des Vertrages entstanden.

Damit ist aber auch das Schicksal der Berufung entschieden, weil der Eintritt der Verjährung im Abgabenverfahren von Amts wegen zu beachten ist (VwGH 18.10.1984, 83/15/0085; 18.10.1988, 87/14/0173). Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (§ 209 Abs. 3 BAO). Die Frist hat damit am 3. Dezember 1991 bzgl. beider Leistungen (Wohnrecht und Erbentfertigung) zu laufen begonnen und war dementsprechend bei Erlassung des festsetzenden Bescheides am 11. Juli 2008 bereits abgelaufen, weshalb der Berufung aus diesem Grund stattzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben war.

Graz, am 23. März 2010