



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 30. Dezember 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfaß vom 6. Dezember 2005 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist die Tochter der am 18.6.2005 verstorbenen Frau Maria H. Die beiden haben am 8.3.1989 einen Schenkungsvertrag auf den Todesfall geschlossen, in welchem (auszugsweise) Folgendes vereinbart war:

"Frau Maria H schenkt und übergibt hiemit auf den Fall ihres Todes die ihr alleingehörige Liegenschaft EZ 72. Die Geschenkgeberin bleibt sohin zu ihren Lebzeiten freie Eigentümerin des Schenkungsobjektes. Mit dem Tod der Geschenkgeberin fällt das Schenkungsobjekt ohne Durchführung einer Verlassenschaftsabhandlung in das Eigentum der Geschenknehmerin. Diese Schenkung erfolgt unter nachstehender Auflage: Auf dem Schenkungsobjekt haftet auf Grund des Schuldscheines vom 8.2.1979 das Pfandrecht für die Darlehensforderung des Landes Oberösterreich per 160.000,00 S. Sollte am Todestag der Geschenkgeberin von diesem langfristigen Wohnungsdarlehen noch etwas offen sein, so hat die Restschuld die Geschenknehmerin abzuführen".

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt die Erbschaftssteuer vom 3-fachen Einheitswert des Grundstückes abzüglich dem abgezinsten aushaftenden Darlehen sowie

abzüglich der Kosten der Bestattung und des Freibetrages gemäß § 14 ErbStG zuzüglich der Steuer gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG fest.

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung:

Für den vertragsgegenständlichen Erwerb liege eine Gegenleistung vor. Der aushaftende Saldo des zu übernehmenden Darlehens betrage 8.238,40 €; eine Abzinsung habe im Bereich der Erbschaftssteuer nicht stattzufinden. Bei diesem Erwerb handle es sich um eine Übergabe auf den Todesfall, nicht um eine Schenkung auf den Todesfall im Sinne des § 2 Abs. 1 Z 2 ErbStG. (In der Folge ist die nach Ansicht der Berufungswerberin zutreffende Abgabenbemessung dargestellt).

Das Finanzamt wies die Berufung als unbegründet ab. Im Antrag gemäß § 276 BAO wird das Berufungsvorbringen im Wesentlichen wiederholt. Das Finanzamt setzte die Entscheidung über die Berufung gemäß § 281 BAO aus, zumal beim Verwaltungsgerichtshof zur Zl. 2005/16/0065 (2006/16/0009) ein Verfahren anhängig war, dessen Ausgang von wesentlicher Bedeutung für die Entscheidung über diese Berufung war.

Über die Berufung wurde erwogen:

Inhalt und Absicht der Parteien des vorliegenden "Schenkungsvertrages auf den Todesfall" war zweifelsfrei die Übergabe der bezeichneten Liegenschaft nach dem Ableben der Übergeberin und – sofern zu diesem Zeitpunkt das Darlehen des Landes Oberösterreich noch mit einem Restbetrag aushaftet – die Übernehmerin dieses in ihre Zahlungspflicht übernimmt.

Der Grunderwerbsteuer unterliegen Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung eines Grundstückes begründen. Ein solches Rechtsgeschäft – wie im gegenständlichen Fall ein Vertrag – kommt nach § 861 ABGB durch die erklärte Willensübereinstimmung beider Vertragsteile, also dadurch zustande, dass die eine Vertragsseite eine bestimmte Leistung, die andere Vertragsseite die Annahme dieser Leistung, beim entgeltlichen Vertrag gegen ein bestimmtes Entgelt, rechtsverbindlich verspricht. Für die Begründung des Anspruches auf Übereignung genügt es also, dass zwischen den Vertragsteilen Übereinstimmung darüber erzielt wurde, eine bestimmte Sache (Grundstück) um einen bestimmten Preis zu erwerben. Das Grunderwerbsteuergesetz bindet die Steuerpflicht schon an den Erwerb des Rechtstitels zur (späteren) Übereignung und damit an das erste, im Rechtsleben tretende Ereignis, nämlich an die Begründung des Übereignungsanspruches, also an das so genannte Verpflichtungsgeschäft, und nicht erst an das so genannte Erfüllungsgeschäft, an. Für das Vorliegen eines wirksamen Erwerbsvorganges kommt es also auf das Erfüllungsgeschäft, das

ist beispielsweise die bürgerliche Eintragung des Eigentums oder die tatsächliche Leistung des Entgeltes, nicht an.

Die Steuerschuld entsteht nach § 8 Abs. 1 GrEStG, sobald ein nach diesem Bundesgesetz steuerpflichtiger Erwerbsvorgang verwirklicht ist. Ist jedoch die Wirksamkeit des Erwerbsvorganges vom Eintritt einer Bedingung oder von der Genehmigung einer Behörde abhängig, so entsteht die Steuerschuld mit dem Eintritt der Bedingung oder mit der Genehmigung (§ 8 Abs. 2 GrEStG).

Eine Bedingung ist entsprechend §§ 696 und 704 ABGB die einem Rechtsgeschäft von den Parteien hinzugefügte Beschränkung, durch die der Eintritt oder die Aufhebung einer Rechtswirkung von einem ungewissen Umstand abhängig gemacht wird. Die Bedingung muss dabei das Verpflichtungsgeschäft, nicht aber das Erfüllungsgeschäft betreffen. Die Regelung über die Fälligkeit einer Leistung ist keine Bedingung.

Nach § 1 Abs. 1 des Bewertungsgesetzes 1955, gelten die Bestimmungen des ersten Teiles dieses Bundesgesetzes (§§ 2 bis 17), soweit sich nicht aus den abgabenrechtlichen Vorschriften oder aus dem zweiten Teil dieses Gesetzes etwas anderes ergibt, für die bundesrechtlich geregelten Abgaben sowie für die bundesrechtlich geregelten Beiträge an sonstige Körperschaften des öffentlichen Rechts und an Fonds.

Nach § 4 BewG 1955 werden Wirtschaftsgüter, deren Erwerb vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängt, erst berücksichtigt, wenn die Bedingung eingetreten ist.

Die §§ 4 bis 7 gelten nach § 8 BewG 1955 auch, wenn der Erwerb des Wirtschaftsgutes oder die Entstehung oder der Wegfall der Last von einem Ereignis abhängt, bei dem nur der Zeitpunkt ungewiss ist.

Die Parteien des gegenständlichen Punktes des "Übergabsvertrages auf den Todesfall" haben die Übergabe der Liegenschaft mit Wirkung des Ablebens der Übergeberin, "also als Übergabe auf den Todesfall", bedungen. Da das Ableben der Übergeberin zufolge der §§ 8 iVm. 4 BewG 1955 als ein vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängiger Erwerb zu behandeln ist, entsteht nach § 8 Abs. 2 GrEStG die Steuerschuld erst mit dem Eintritt dieser "Bedingung", dh. mit dem Ableben der Übergeberin. Somit entsteht die Steuerschuld mit dem Ableben der Übergeberin (VwGH v. 25.11.2010, 2010/16/0060).

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987, unterliegen ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, der Grunderwerbsteuer.

Von der Besteuerung sind gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschafts- und

Schenkungssteuergesetzes 1955, BGBl. Nr. 141, in der jeweils geltenden Fassung ausgenommen. Schenkungen unter einer Auflage, sowie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, sind nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG unterliegt der Steuer nach diesem Bundesgesetz der Erwerb von Todes wegen.

Als Erwerb von Todes wegen gilt gemäß § 2 Abs. 1 Z 2 ErbStG der Erwerb durch Schenkung auf den Todesfall sowie jeder andere Erwerb, auf den die für Vermächtnisse geltenden Vorschriften des bürgerlichen Rechtes Anwendung finden.

Gemäß § 14 Abs. 1 BewG sind Kapitalforderungen und Schulden in der Regel mit dem Nennwert anzusetzen, wenn nicht besondere Umstände einen höheren oder geringeren Wert begründen.

Nach Abs. 3 dieser Bestimmung ist der Wert unverzinslicher befristeter Forderungen oder Schulden der Betrag, der nach Abzug von Jahreszinsen in Höhe von 5,5 vH des Nennwertes bis zur Fälligkeit verbleibt.

Die Tatsache eines niedrigen Zinssatzes ist als besonderer Umstand im Sinne des § 14 BewG zu werten (VwGH vom 23. April 1974, 1093/73, verstärkter Senat).

Der Umstand, dass der Zinssatz der aushaftenden bzw. von der Berufungswerberin zu übernehmenden Hypothekarschuld nicht unerheblich unter dem üblichen Zinssatz liegt, kann also, insbesondere wenn es sich um langfristige Darlehen handelt, eine niedrigere Bewertung der Schuld (als mit ihrem Nennwert) rechtfertigen.

Die vom Finanzamt vorgenommene Abzinsung des Wohnbauförderungsdarlehens entspricht somit dem Gesetz.

Das Finanzamt hat daher die Abgabeberechnung (Erbschaftssteuer) wie im angefochtenen Bescheid dem Gesetz entsprechend vorgenommen; der Umstand, dass eine Grunderwerbsteuer nicht festgesetzt wurde, ist hier nicht verfahrensgegenständlich.

Der Vollständigkeit halber sei noch angefügt, dass der Verwaltungsgerichtshof über die Beschwerde, deretwegen dieses Verfahren ausgesetzt wurde, entschieden hat. Allerdings lag diesem Verfahren ein anderer Sachverhalt zugrunde.

Linz, am 10. Februar 2011