



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 1. September 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 31. Juli 2008 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Dienstbarkeitsvertrag vom 25. April 2008 räumten die Ehegatten Martin und Annemarie K dem Berufungswerber das in Punkt II. des Vertrages beschriebene Wohnungsrecht ein. Als Gegenleistung verpflichtete sich der Berufungswerber zur Leistung eines einmaligen Entgeltes in Höhe von 3.000,00 €.

Das Finanzamt setzte mit den angefochtenen Bescheiden für jede der Zuwendungen die Schenkungssteuer fest. Als Bemessungsgrundlage wurde dabei der Kapitalwert des Wohnrechtes (abzüglich des Entgeltes) herangezogen.

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung: Der Wert eines Nutzungsrechtes dürfe nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht höher sein als der Wert des genutzten Wirtschaftsgutes selbst. Gegenständlich sei vom Hälfteanteil auszugehen, weil die Alleinbenützung der im Obergeschoß des Hauses gelegenen Wohnung eingeräumt wurde und dies etwa der Hälfte des bewohnbaren Teiles des Hauses entspreche. (In der Folge ist die nach Ansicht des Berufungswerbers zutreffende Steuerberechnung unter

Zugrundelegung des halben Einheitswertes und nach Abzug des Entgeltes dargestellt). Der Einheitswert des Grundstückes beträgt 22.019,87 € (halber Einheitswert 11.009,94 €). Das Finanzamt wies die Berufung gegen die Festsetzung der Schenkungssteuer für die Zuwendung von Martin K als unbegründet ab; über die Berufung gegen die Festsetzung der Steuer für die Zuwendung von Annemarie K wurde nicht entschieden.

Im Vorlageantrag wird wiederum auf die oben zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hingewiesen und ergänzt: Bei – unzulässiger – Heranziehung des dreifachen Einheitswertes als Bemessungsgrundlage liege dieser unter dem Kapitalwert des Wohnrechtes.

Mit weiterer Eingabe vom 30. September 2009 führte der Berufungswerber aus (auszugsweise):

"Die vertragsgegenständliche Liegenschaft wurde von den Ehegatten K mit Notariatsakt vom 16.10.2009 an den Berufungswerber übergeben. Das Wohnungsgebrauchsrecht gemäß Dienstbarkeitsvertrag vom 25.4.2008 wurde dadurch gegenstandslos.

Das im Dienstbarkeitsvertrag angeführte Entgelt von 3.000,00 € wurde daher selbst unter Zugrundelegung der amtlichen Bewertung von monatlich 160,00 € nicht ausgenützt.

Der steuerpflichtige Erwerb würde sich daher auf die Monate Mai 2008 bis einschließlich September 2009 beschränken auf 2.560,00 € und die Steuer sei vom tatsächlich in Anspruch genommenen Wert zu berechnen."

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Steuer nach dem Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG) unterliegen Schenkungen unter Lebenden. Gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Der Umstand, dass die Einräumung eines lebenslänglichen unentgeltlichen Wohnrechtes (selbst bei einer einmaligen Entgeltzahlung, die nur ein Bruchteil des Wertes des Wohnrechtes ist) eine freigebige Zuwendung ist, ist evident und wird auch seitens des Berufungswerbers nicht in Abrede gestellt.

Der Wert von Nutzungen oder Leistungen, die nicht in Geld bestehen (Wohnung, Kost, Waren und sonstige Sachbezüge) ist gemäß § 17 Abs. 2 BewG mit den üblichen Preisen des Verbraucherortes anzusetzen und der Gesamtwert (Kapitalwert) im Sinne des § 16 BewG zu bestimmen.

Das Finanzamt hat die Steuer wie folgt berechnet:

monatlicher Wert des Wohnrechtes (geschätzt): 160,00 €, Kapitalwert (Kapitalisierungsfaktor

17,374748) daher 33.359,52 €, abzüglich Entgelt in Höhe von 3.000,00 € ergibt einen Wert in Höhe von 30.359,52 €, davon je ½ ergibt eine Zuwendung im Wert von 15.179,76 € je Geschenkgeber.

Sofern in der Berufung eingewendet wird, der Wert eines Rechtes an einem Grundstück dürfe nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht höher sein als dessen (steuerlicher) Wert, so ist zu diesem Vorbringen auszuführen: Die Bewertung hat gemäß § 19 ErbStG zu erfolgen. Diesbezüglich sieht Abs. 2 des § 19 vor, dass der maßgebliche steuerliche Wert bei inländischem Grundvermögen das Dreifache des Einheitswertes ist. Es besteht kein Grund, einen anderen als diesen Wert zur Prüfung dafür heranzuziehen, ob der Kapitalwert des Wohnrechtes höher ist als der steuerliche Wert des Wirtschaftsgutes, an dem das Wohnrecht begründet worden ist. Der halbe Einheitswert des Hauses beträgt – wie bereits dargestellt – 11.008,94 €, dreifach daher 33.029,82 €, davon die Hälfte (von jedem der Geschenkgeber) 16.514,90 €, sodass die Steuer nicht von einer den steuerlichen Wert übersteigenden Bemessungsgrundlage gesprochen werden kann.

Zur Eingabe vom 30.10.2009 ist auszuführen:

Die Steuerschuld entsteht gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung. § 12 ErbStG beruht auf dem Bereicherungsprinzip, wonach die Erbschafts- oder Schenkungssteuerschuld jeweils in dem Zeitpunkt entsteht, zu dem die Bereicherung im Vermögen des Beschenkten tatsächlich eintritt und der Beschenkte in den Besitz des Geschenkes kommt.

Es entspricht der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, dass bei den Verkehrsteuern die einmal entstandene Steuerschuld nicht mehr beseitigt werden kann, sofern nicht ein so genannter steuervernichtender Tatbestand eintritt oder das Gesetz selbst die Beseitigung der Steuerschuld ermöglicht (vgl. § 17 GrEStG, § 33 ErbStG). Die Beseitigung ist also nur unter den gesetzlichen Voraussetzungen möglich. Insbesondere beseitigen eine Vertragsaufhebung oder die Nichtausführung des Vertrages die entstandene Steuerschuld nicht mehr (VwGH 30.4.2003, 2003/16/0008). Für die Annahme einer Gesetzeslücke besteht kein Raum betreffend die steueraufhebende Wirkung einer nachträglichen einvernehmlichen Aufhebung des Rechtsgeschäftes. Eine analoge Anwendung der Bestimmung des § 17 GrEStG 1987 kommt daher von vornherein nicht in Betracht (VwGH 26.6.1997, 96/16/0236, 0237, noch zu § 33 Abs. 1 ErbStG aF ergangen). Im System des Schenkungssteuerrechtes ist es gerechtfertigt, bei einer Erstattungsregelung zwischen Vorgängen, die zu einer einvernehmlichen oder freiwilligen Herausgabe des geschenkten Gegenstandes führen, und solchen, bei denen die Herausgabe gegen den Willen des Beschenkten erfolgt, zu unterscheiden.

Was den Antrag auf Bemessung der Steuer nach der tatsächlichen Nutzung betrifft, ist auf § 16 Abs. 3 BewG zu verweisen: Hat eine Rente, wiederkehrende Nutzung oder Leistung sowie dauernde Last tatsächlich weniger als die Hälfte des nach Abs. 1 und 2 ermittelten Wertes betragen und beruht der Wegfall auf dem Tod des Berechtigten oder Verpflichteten, sie ist die Festsetzung der nicht laufend veranlagten Steuern auf Antrag nach der wirklichen Höhe der Rente, Nutzung, Leistung oder Last zu berichtigen.

Maßgeblich ist also, dass der Wegfall im Zusammenhang mit dem Tod des Berechtigten oder Verpflichteten erfolgt; dies ist gegenständlich nicht der Fall.

Die Berufung erweist sich daher als unbegründet.

Linz, am 13. Oktober 2010