

### **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 6. Mai 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 14. April 2005 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Am 14.12.2004 schlossen der Berufungswerber als Übernehmer und seine Eltern als Übergeber einen Übergabsvertrag, dessen für das gegenständliche Verfahren maßgeblichen Punkte (auszugsweise) lauten:

"Zweitens: Vertragsgegenstand:

Herr GK und Frau HK übergeben ihrem Sohn, Herrn TK, und dieser übernimmt von Ersteren deren je zu einer Hälfte gehörige vorangeführte Liegenschaft EZ ... Grundbuch ... samt allem rechtlichen und tatsächlichen Zubehör, insbesondere mit dem darauf errichteten Einfamilienhaus W gegen Einräumung des im folgenden Punkt vereinbarten Wohnungsrechtes.

Drittens: Wohnungsrecht:

Als Gegenleistung für diese Übergabe bedingen sich die Übergeber das lebenslängliche, grundsätzlich unentgeltliche, ausschließliche und grundbürgerlich sicherzustellende Wohnungsrecht als Gebrauchsrecht in sämtlichen Räumen im Erdgeschoß des Hauses W mit einer Nutzfläche von rund 129 m<sup>2</sup> aus. Verbunden mit diesem Wohnungsrecht ist die alleinige Benützung der Doppelgarage für die Einstellung der beiden Personenkraftwagen der Übergeber und die Mitbenützung des Kellers und des Gartens sowie der freie Ein- und Ausgang auch für Besucher der Übergeber.

Die Betriebskosten und die öffentlichen Abgaben sowie die Heizungskosten werden zu einer Hälfte von den Übergebern und zur anderen Hälfte vom Übernehmer getragen.

Die Stromkosten werden auf einem eigenen Zähler getrennt verrechnet und sind von den Vertragsparteien für ihren jeweiligen Gebrauch selbst zu tragen. ....

Weitere Gegenleistungen ... werden von den Übergebern nicht ausbedungen. ....

Dreizehntens: Bewertung:

Für Gebührenbemessungszwecke wird das im Punkt Drittens dieses Übergabsvertrages vereinbarte Wohnungsrecht für die Übergeber mit dem Betrag von 425,00 € monatlich bewertet. Gemäß § 16 BewG ergibt sich daher für dieses lebenslängliche Recht ein Kapitalwert von 86.604,83 €. ....".

Der Einheitswert der übergebenen Liegenschaft betrug zum 1.1.1992 395.000,00 S, das entspricht 28.705,76 €.

Das Finanzamt setzte mit Bescheid vom 4.2.2005 die Grunderwerbsteuer fest, wobei es – entgegen der im Vertrag vorgenommenen Bewertung – den Monatswert des Wohnrechtes mit 600,00 € ansetzte und entsprechend dem Lebensalter der Übergeber nach § 16 BewG kapitalisierte.

Der dagegen eingebrachten Berufung unter Hinweis auf den Monatswert des Wohnrechtes wurde vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 14.5.2005 dahin Folge gegeben, als es die Grunderwerbsteuer antragsgemäß von der Bemessungsgrundlage in Höhe von 86.604,83 € festsetzte; vom Kapitalwert des Rechtes entfielen auf den Erstbegünstigten (das ist der Vater des Berufungswerbers) 37.820,27 €, auf die Zweitbegünstigte (das ist die Mutter des Berufungswerbers) 48.784,56 €.

Damit zusammenhängend setzte das Finanzamt mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid Schenkungssteuer vom halben dreifachen Einheitswert abzüglich des auf den Erstbegünstigten entfallenden Anteiles der Gegenleistung (vgl. im vorigen Absatz) fest.

Dagegen wird in der Berufung eingewendet:

Die Art der vom Finanzamt vorgenommenen Bemessung der Schenkungssteuer finde im Gesetz keine Deckung, weil es bedeuten würde, dass der Übernehmer für die väterliche Hälfte eine geringere Gegenleistung erbringe als für die Übernahme der mütterlichen Hälfte. Dies sei jedoch nicht der Fall. Vielmehr sei es so, dass sich jeder Übergeber für die Übergabe seiner ideellen Liegenschaftshälfte für sich und den anderen Partner das Wohnungsrecht ausbedinge. Diese Gegenleistung sei für beide Liegenschaftshälften gleichwertig, weil das Wohnungsrecht erst mit dem Ableben des zuletzt Versterbenden erlosche. Die Tatsache, dass die Übergeber ein unterschiedliches Alter haben, ändere daran nichts, da das jeweilige Alter ohnedies für die Ermittlung des Barwertes herangezogen und entsprechend berücksichtigt

werde. Schließlich werde noch auf die in NZ 01/2005, S 7 f von Hauser vertretene Rechtsansicht hingewiesen.

Das Finanzamt wies die Berufung als unbegründet ab.

Im Antrag gemäß § 276 BAO wird ergänzt: Es dürfe nicht übersehen werden, dass bei jeder übergebenen Liegenschaftshälfte das Wohnrecht beiden Übergebern eingeräumt werde. Das Wohnrecht stehe beiden Übergebern ungeteilt zu.

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

Einleitend ist darauf hinzuweisen, dass der von Hauser in NZ 01/2005, S 7 f (Das zweisame Wohnrecht – Stellungnahme) vertretenen Ansicht nicht gefolgt werden kann: Das Grunderwerbsteuer- und Erbschaftssteuerrecht ist im Wesentlichen von Rechtsvorgängen im zivilrechtlichen Sinn geprägt. Das hat zur Folge, dass diese Vorschriften zu beachten sind und sich daran die entsprechenden Abgabenvorschriften knüpfen. So entspricht es der ständigen Rechtsprechung, dass jeder Erwerbsvorgang grundsätzlich selbstständig zu beurteilen ist.

Für den gegenständlichen Fall hat dies zur Folge, dass der Übergabsvertrag unter dem Aspekt der Übertragung jeweils des Hälftenanteiles vom Übergeber und von der Übergeberin zu beurteilen ist und die abgabenrechtlichen Folgen sich aus der jeweiligen Vereinbarung ergeben.

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

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.

Schenkungen unter einer Auflage sowie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt.

Der Wert von Renten, wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen sowie dauernden Lasten, die vom Ableben einer oder mehrerer Personen abhängen, ergibt sich aus der Summe der von der Erlebenswahrscheinlichkeit abgeleiteten Werte sämtlicher Rentenzahlungen, der einzelnen wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen, sowie dauernden Lasten abzüglich der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen (versicherungsmathematische Berechnung). Dabei ist der Zinssatz gemäß § 15 Abs. 1 anzuwenden (§ 16 Abs. 1 BewG). Der Bundesminister für Finanzen ist ermächtigt, an Hand anerkannter Methoden durch Verordnung festzusetzen, wen welchen Erlebenswahrscheinlichkeiten auszugehen ist (§ 16 Abs. 2 BewG).

Unbestritten ist im vorliegenden Fall der Gesamtwert des den Übergebern eingeräumten Wohnrechtes und der Umstand, dass die Übergeber jeweils einen Hälftenanteil übertragen haben. Sofern der Berufungswerber jedoch vermeint, das Wohnrecht sei unteilbar, so ist ihm unter Berücksichtigung des oben Gesagten entgegenzuhalten, dass die Gegenleistung für jede einzelne Übergabe auf die steuerlichen Auswirkungen zu untersuchen ist.

Der Gesetzgeber hat durch die Neuformulierung des § 16 BewG in BGBl I 2003/71 die Anwendung versicherungsmathematischer Grundsätze angeordnet, um Renten auch steuerlich (annähernd) nach der tatsächlich zu erwartenden Lebensdauer zu bewerten.

Im vorliegenden Fall ist von einer so genannten verbundenen Rente auszugehen. Eine Verbindungsrente ist eine Rente, die an die Lebenszeit mehrerer Personen geknüpft ist. Die Rente soll bei Versterben einer Person entweder in gleicher oder in anderer Höhe auf die andere Person übergehen oder ausbezahlt werden. Eine typische Ausprägung einer solchen verbundenen Rente ist ein in einem Übergabsvertrag von den Übergebern ausbedungenes Wohnrecht und daher rechtlich danach zu beurteilen.

Nach gewissen mathematischen Formeln kann der so genannte Barwert der Rente berechnet werden. Für steuerliche Zwecke ist dieser Barwert der verbundenen Rente auf die einzelnen Beteiligten aufzuteilen, sofern für jede dieser berechtigten Personen ein Erwerbsvorgang vorliegt. Die Gegenleistung ist für jeden Erwerbsvorgang für sich zu ermitteln. Es liegen – wie bereits ausgeführt – so viele Erwerbsvorgänge vor, als Personen auf beiden Vertragsseiten auftreten. Ergibt sich daher für einen der Beteiligten ein Unterschiedsbetrag zwischen dem Wert seines übertragenen Vermögens (steuerlich maßgeblicher Wert – hier: halber dreifacher Einheitswert) zum Wert der Gegenleistung (hier: Anteil am Barwert der verbundenen Rente), so liegt insoweit eine so genannte gemischte Schenkung vor, die der Schenkungssteuer unterliegt.

Die Festsetzung der Schenkungssteuer wie im angefochtenen Bescheid erfolgte somit zu Recht und über die Berufung ist spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 5. Jänner 2006