



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des P, XY, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 23. September 2003 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 12. März 2003 hatte N die von ihr betriebene Gästepension (Gewerbebetrieb) am Standort XY, mit allen Aktiva und Passiva zum 31. Dezember 2002 an ihren Sohn P (= Berufungswerber, Bw) unentgeltlich übertragen. Festgehalten wurde, dass die Liegenschaft in EZ1, worauf sich die Pension befindet, im je hälftigen zivilrechtlichen Eigentum der Übergeberin und ihres Gatten E steht. Die Übergeberin habe den hälftigen Anteil des Gatten als wirtschaftliche Eigentümerin genutzt, welches wirtschaftliche Eigentum dem Bw übertragen wird. Zwecks Durchführbarkeit der Übertragung wurde vereinbart, dass mit der Übergabe des Gewerbebetriebes die beiden Grundstückseigentümer dem Bw ein grundbücherlich sicherzustellendes Belastungs- und Veräußerungsverbot einräumen, dass der Bw alle Grundstückslasten zu tragen hat und auch jeden Nutzen aus der Liegenschaft ziehen kann sowie, dass das Grundstück später – spätestens bei Ableben der Eltern – in das zivilrechtliche Eigentum des Bw übergeht.

Vorgelegt wurde das ordnungsgemäß ausgefüllte Formular NeuFö 3, worin für die Betriebsübertragung ua. Befreiungen/Begünstigungen hinsichtlich der zu erhebenden Stempelgebühren und der Grunderwerbsteuer beantragt wurden. Des Weiteren wurde im Schreiben vom

25. März 2003 die Begünstigung nach § 15 a Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl 1955/141, idGF, geltend gemacht.

Beigebracht wurde eine Erklärung des Wertes des Betriebsvermögens zum 31. Dezember 2002, worin der Wert der sonstigen Wirtschaftsgüter mit € 18.214 und der Wert der Passiva mit € 44.890 ausgewiesen ist. Der zuletzt zum 1. Jänner 2002 festgestellte Einheitswert der Liegenschaft EZ1 beträgt erhöht € 52.700.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 23. September 2003, StrNr, betr. den Erwerb vom Vater - nämlich der unentgeltlichen Überlassung der Liegenschaft zur Nutzung - ausgehend vom dreifachen hälftigen Einheitswert der Liegenschaft von € 79.050 abzüglich des Freibetrages € 2.200, sohin ausgehend von der Bemessungsgrundlage € 76.850 gem. § 8 Abs. 1 (Stkl. I) ErbStG die 6%ige Schenkungssteuer im Betrag von € 4.611 vorgeschrieben. Daneben wurde hinsichtlich der Betriebsübergabe von der Mutter Schenkungssteuer vorgeschrieben und ausgeführt, die Begünstigung nach § 15 a ErbStG komme nicht zur Anwendung, da die Mutter das 55. Lebensjahr noch nicht erreicht habe.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, die Schenkungssteuer für beide Rechtsvorgänge sei zufolge § 15 a ErbStG mit Null festzusetzen, da beide Eltern aufgrund körperlicher Gebrechen eine Erwerbs- bzw. Berufsunfähigkeitspension beziehen würden. Dazu wurden die Bescheide der jeweiligen Versicherungsanstalten vorgelegt.

Das Finanzamt hat daraufhin der Berufung hinsichtlich des Erwerbes von der Mutter mit Berufungsvorentscheidung Folge gegeben und diesen Schenkungssteuerbescheid aufgehoben. Die gleichzeitig am 2. Juli 2008 ergangene abweisliche Berufungsvorentscheidung betr. den Erwerb vom Vater wurde dahin begründet, dass hier die Bestimmung nach § 15 a ErbStG nicht anzuwenden sei, da vom Vater nur eine Liegenschaft, jedoch kein Betrieb übertragen worden wäre.

Im Vorlageantrag wurde vorgebracht, der Bw habe mit dem Übergabsvertrag aus 2003 den Betrieb von den Eltern in das wirtschaftliche, jedoch nicht in das zivilrechtliche Eigentum übernommen, weshalb der Liegenschaftsanteil aus der Besteuerung auszunehmen sei. Dies insbesondere deshalb, da der Mutter als Erbin nach dem verstorbenen Vater die Erbschaftssteuer hinsichtlich dessen Liegenschaftshälfte vorgeschrieben worden sei.

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

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG (idF noch vor BGBl I 2007/9 ab 1. August 2008) unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer. Nach § 3 Abs. 1 Z 1 gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts - somit ein Vertrag, wodurch jemandem eine Sache unentgeltlich überlassen wird - sowie nach Z 2 dieser

Bestimmung jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Gegenstand einer Schenkung kann jede im Verkehr stehende Sache sein, sofern sie von wirtschaftlichem Wert ist (VwGH 14.5.1980, 361/79), sohin auch Nutzungs- oder Gebrauchsrechte an Liegenschaften (zB Fruchtgenuss, Wohnrecht etc.), da auch die Gewährung von Vermögensgebrauch ein Vorteil ist, der dem Vermögen des Zuwendenden entstammt (vgl. VwGH 26.6.1997, 96/16/0236, 0237 und dort zitierte Lehrmeinungen).

Zum Wesen der Schenkung gehört deren Unentgeltlichkeit und Freigebigkeit. Es gilt das Bereicherungsprinzip, wonach zu prüfen ist, ob neben einer objektiv eingetretenen Bereicherung des Begünstigten auch ein subjektiver Bereicherungswille beim Zuwendenden bestanden hat. Ein solcher Bereicherungswille braucht allerdings kein unbedingter zu sein; es genügt, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers, die sich im Zuge des Rechtsgeschäftes ergibt, bejaht bzw. in Kauf nimmt. Dabei kann der Bereicherungswille von der Abgabenbehörde aus dem Sachverhalt erschlossen werden (VwGH 29.1.1996, 94/16/0064), eine Betrachtung, die bei Zuwendungen an nahe Angehörige im Besonderen gerechtfertigt ist, weil Familienbände Gestaltungen nahe legen, zu denen gegenüber Fremden üblicherweise kein Anlass besteht (vgl. VwGH 8.11.1977, 1168/77).

Steuerrechtlich zu beurteilen ist allein der Inhalt des Rechtsgeschäftes (Übergabsvertrag), wonach dem Bw – neben der Zuwendung des Gewerbetriebes von der Mutter, welcher Erwerb zufolge der Bestimmungen des NeuFöG sowie nach § 15 a ErbStG letztlich zur Gänze von Grunderwerb- und Schenkungssteuer befreit war – von Seiten des Vaters E an der in dessen zivilrechtlichem Eigentum stehenden hälftigen Liegenschaft EZ1 unentgeltlich ein uneingeschränktes Nutzungsrecht eingeräumt wurde; dies zum Zweck der Ausübung des Betriebes der Fremdenpension. Diese wurde allerdings von der Mutter unentgeltlich übergeben, sodass zum Einen die Begünstigung gem. § 15 a ErbStG für Betriebsübertragungen, wie in der Berufung eingewendet, in Zusammenhalt mit dem Erwerb vom Vater nicht greifen kann. Zum Anderen ist, entgegen dem Dafürhalten des Bw, Gegenstand der schenkungssteuerlichen Betrachtung nicht etwa die Übertragung zivilrechtlichen oder wirtschaftlichen Eigentums an der Liegenschaftshälfte, sondern vielmehr die vereinbarte Zuwendung des unentgeltlichen Nutzungsrechtes, welche nach obigen Ausführungen zweifelsfrei der Schenkungssteuer unterliegt.

Dem Umstand, dass der Mutter aufgrund des Erbanfalles der hälftigen Liegenschaft vom verstorbenen Vater, sohin aufgrund deren Erwerbes von Todes wegen des zivilrechtlichen Eigentums an der Liegenschaftshälfte, die Erbschaftssteuer vorgeschrieben wurde, kommt in gegenständlichem Zusammenhang keinerlei rechtliche Bedeutung zu.

Abgesehen davon, dass gegen die Höhe der Bemessungsgrundlage kein Einwand erhoben wurde, ist festzuhalten, dass sich der Kapitalwert von lebenslänglichen Nutzungen und Leistungen gem. § 16 Bewertungsgesetz (BewG) 1955 alte Fassung (= idF vor BGBl I 2003/71 ab 1. Jänner 2004) nach den Kapitalisierungsfaktoren entsprechend dem Lebensalter des Berechtigten bestimmte, das ist im Berufungsfalle im Hinblick auf das Alter des Bw von 28 Jahren im Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung der 16fache Wert der einjährigen Nutzung. Der Jahreswert einer Nutzung oder Leistung, die nicht in Geld sondern in Sachwerten besteht, ist gem. § 17 Abs. 2 BewG mit den am Verbrauchsort üblichen Mittelwerten (Durchschnittswert) anzusetzen. Dabei ist der Betrag maßgebend, den ein Erwerber zur Erlangung desselben oder eines gleichwertigen Wirtschaftsgutes am Verbrauchsort durchschnittlich aufwenden müsste (vgl. dazu VwGH 17.9.1991, 91/14/0175). Zugrunde gelegt wird nach der Verwaltungsübung - mangels anderweitig verfügbarer Vergleichswerte - der Richtwert iSd Richtwertgesetzes (RichtwG), BGBl. 800/1993, der laut Verordnungen BGBl. 140 bis 148/1994 idF BGBl. 2002/114, Teil II, ua. für das Bundesland Tirol ab dem Zeitpunkt 1. April 2002 (bis 31. März 2003) € 5,17 pro m<sup>2</sup> betragen hat.

Gleichzeitig kann nach ständiger hg. Rechtsprechung der Wert eines Nutzungsrechtes nie größer sein als der steuerliche Wert des genutzten Wirtschaftsgutes selbst, sodass im Bereich der Erbschafts- und Schenkungssteuer der Wert eines Nutzungsrechtes an einer Liegenschaft maximal mit dem (anteiligen) dreifachen Einheitswert anzusetzen ist (vgl. VwGH 19.9.2001, 2001/16/0100 u.a.).

Bei rechnerischer Umlegung der herangezogenen Bemessungsgrundlage von € 79.050 (= anteiliger dreifacher Einheitswert) würde sich, bezogen auf die Kapitalisierung von 16 Jahren und ausgehend vom Richtwert € 5,17/m<sup>2</sup>, ein monatlicher Nutzwert von rund € 412, dh. an einer Nutzfläche von lediglich rund 80 m<sup>2</sup>, ergeben.

Es kann daher im Gegenstandsfalle - im Hinblick auf die betriebene Fremdenpension – ohne nähere Überprüfung dem Finanzamt auch nicht entgegen getreten werden, wenn der Bemessung maximal der anteilige (hälftige) dreifache Einheitswert der Liegenschaft als Wert des Nutzungsrechtes zugrunde gelegt wurde.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung insgesamt kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 19. März 2009