



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M., vertreten durch X., vom 25. April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 29. März 2005 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Übergabs- und Pflichtteilsverzichtsvertrag vom 27. Dezember 2004 übergab Herr Y. die ihm als Alleineigentümer gehörige Liegenschaft EZ Z., bestehend nur aus einem Grundstück mit dem Haus N., an seinen Sohn und seine Schwiegertochter. Als Gegenleistung wurde die Zahlung von Erbsentfertigungen an die weichenden Geschwister und der Vorbehalt von Wohnungsrechten vereinbart.

Dem Übergeber und dessen Frau wurde die „ausschließliche, jeweils rein persönliche, daher nicht vererb-, ausdehn- oder übertragbare Dienstbarkeit des Wohnungsgebrauchsrechtes in der Küche und dem Wohnzimmer im Erdgeschoss, sowie im Schlafzimmer im ersten Stock des Hauses N.“ eingeräumt. Weiters wurde vereinbart: „Hierzu kommt noch die Mitbenützung der erforderlichen Sanitärräume, des Kellers, des Gartens, sowie der freie Zugang zu all diesen Räumlichkeiten. Der Übergeber und seine Ehegattin haben auch weiters das Recht, die Wohnungs- und Werkstätteneinrichtung zu benützen. Der Übergeber und seine Ehegattin haben das Recht, die beiden „Großmutterräume“ nach Sanierung derselben durch die Übernehmer auf eigene Kosten und nach Fertigstellung derselben – mitzubebenützen.“

Die Wohnungsrechte wurden im Vertrag von den Parteien mit 425,00 € pro Monat bewertet.

Das Finanzamt sah das eingeräumte Wohnungsrecht als Zuwendung des Übergebers an seine Ehefrau an und schrieb für diesen Vorgang Schenkungssteuer in Höhe von 647,31 € vor. Es ermittelte nach § 16 Abs. 1 BewG nach der Novelle BGBl. I 71/2003 den Kapitalwert der lebenslänglichen Nutzung durch die begünstigte Ehegattin nach dem Berechnungsprogramm mit 31. 077,29 €.

Gegen die Vorschreibung wurde Berufung erhoben und beantragt, den Bescheid ersatzlos aufzuheben. Die begünstigte Ehegattin sei Hausfrau und ohne eigenes Einkommen. Sie habe durch die Führung des gemeinsamen Haushaltes und aktive Mitarbeit zur Schaffung einer bescheidenen Wohnmöglichkeit und in der rund 50 Jahre dauernden Ehe mit allen ihr verfügbaren Möglichkeiten zur Erhaltung des gemeinsam Geschaffenen beigetragen und habe dem Einvernehmen und dem tatsächlichen Handeln der Ehegatten folgend außerbücherliches Miteigentum bestanden. Es handle sich weder um eine Schenkung noch liege sonst eine Form eines Vermögenszuwachses vor. Im Fall der Nichtstattgabe dieses Antrages sei bei der Bewertung des Wohnrechtes von 150,00 € pro Monat auszugehen, weil die Bewertung in einem Nachtrag zum Übergabsvertrag richtiggestellt worden sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Juni 2005 wurde die Berufung vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen. Die Befreiung nach § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG komme nicht zum Tragen, weil die aus dem Familienrecht fließende Berechtigung zur Benützung der Ehewohnung nicht mit dem dinglichen Recht des Wohnungsgebrauches gleichgesetzt werden könne und wurde auf ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20.12.2001, 2001/16/0592 verwiesen.

Mit Vorlageantrag vom 4. Juli 2005 wurde die Entscheidung über die Berufung durch den Unabhängigen Finanzsenat begehrt und bemängelt, dass nicht alle vorgebrachten Berufungspunkte erörtert worden seien.

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

Strittig ist zuerst die Frage, ob die gegenständliche Einräumung eines Wohnungsgebrauchsrechtes an die Ehepartnerin des Übergebers anlässlich der Übergabe der Liegenschaft einen schenkungssteuerpflichtigen Tatbestand darstellt und ob gegebenenfalls eine Steuerbefreiung nach § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG zur Anwendung zu gelangen hat.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG unterliegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz Schenkungen unter Lebenden.

Als Schenkung im Sinne des Gesetzes gilt nach § 3 Abs. 1 Z 2 leg. cit. auch jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Zuwendungen in Erfüllung einer rechtlichen Verpflichtung können grundsätzlich den angeführten Tatbestand nicht erfüllen (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Rz 12 zu § 3). Stellt sich eine Leistung als bloße Erfüllung einer gesetzlichen Unterhaltspflicht dar, liegt keine freigebige Zuwendung vor (VwGH 29.6.2006, 2006/16/0016).

Nach § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG sind Zuwendungen unter Lebenden, zum Zwecke des angemessenen Unterhaltes oder zur Ausbildung des Bedachten steuerfrei. Nach Abs. 2 leg. cit. versteht man unter angemessen eine den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung des Bedachten entsprechende Zuwendung. Eine dieses Maß übersteigende Zuwendung ist in vollem Umfang steuerpflichtig.

In Zusammenschau der Bedeutung der „freigebige Zuwendung“ des § 3 und dieser Befreiungsbestimmung ergibt sich, dass der Anwendungsbereich des § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG solche Zuwendungen des Unterhaltsverpflichteten an den Unterhaltsberechtigten umfasst, die das nach dem Gesetz Gebotene überschreiten, jedoch in Anwendung des § 15 Abs. 2 noch als angemessener Unterhalt zu qualifizieren sind (VwGH 29.6.2006, 2006/16/0016).

Zur Auslegung des Begriffs „Unterhalt“ ist die Bestimmung des § 672 ABGB heranzuziehen (vgl. VwGH 8.2.1960, Slg 2168/F). Danach ist unter Unterhalt „Nahrung, Kleidung, Wohnung und die übrigen Bedürfnisse“ zu verstehen. Zu diesen übrigen Bedürfnissen gehören etwa solche nach Erholung, Freizeitgestaltung, medizinischer Versorgung sowie für Heizung und Beleuchtung uä (siehe die in Fellner, wie oben, Rz 29b zu § 15 ErbStG referierte Judikatur).

Unterhalt ist bei aufrechter ehelicher Gemeinschaft grundsätzlich größtenteils in natura (Nahrung, Beistellung der Wohnung ua) zu leisten. § 97 ABGB normiert, dass ein Ehegatte, wenn er über die Wohnung, die der Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses des anderen Ehegatten dient, Verfügungsberechtigt ist, alles zu unterlassen hat und vorzukehren hat, dass der auf die Wohnung angewiesene Ehegatte diese nicht verliert, worauf dieser einen Anspruch hat. Der Zweck des § 97 liegt darin, dem betroffenen Ehegatten jene Wohnmöglichkeit zu erhalten, die ihm bisher zur Deckung der den Lebensverhältnissen der Ehegatten angemessenen Bedürfnisse diente und die er weiter benötigt (19.3.1981, 7 Ob 760/80, EvBl 1981/181).

Der Anspruch des wohnungsbedürftigen Ehegatten ist seiner Wirkung nach ein bloß schuldrechtlicher und richtet sich grundsätzlich nur gegen den Ehepartner. Ein Anspruch auf Einräumung eines dinglichen Rechtes besteht nicht (Rummel, ABGB, Rz 4 zu § 97). Dieser Umstand, dass aus dem besagten Ehegattenunterhalt ein Anspruch auf Verschaffung eines

dinglichen Gebrauchsrechtes bzw. Wohnrechtes nicht abgeleitet werden kann, steht der Beurteilung der Einräumung eines – anteiligen – Gebrauchsrechtes nach § 504 ABGB an der gemeinsamen Ehewohnung als freiwillige Unterhaltsleistung im Sinn des § 94 nicht entgegen (VwGH 29.6.2006, 2006/16/0016).

Die angeführte Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes ist in einem gleichgelagerten Fall davon ausgegangen, dass die Einräumung eines dinglichen Wohnungsrechtes eine Zuwendung zum Zweck des angemessenen Unterhaltes sein kann. Wie im vorliegenden Fall wurde bei der Übergabe der Liegenschaft an ein Kind ein Wohnungsrecht zum Erhalt der ehelichen Wohnung vereinbart. Damit unterscheidet er sich wesentlich von dem vom Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung zitierten Fall (VwGH 20.12.2001, 2001/16/0592), worin dem Ehegatten ein lebenslängliches Wohnungsgebrauchsrecht an einer weiterhin im Alleineigentum bestehenden Liegenschaft eingeräumt wurde. In diesem Fall war eine dingliche Absicherung nicht geboten, weil der Ehegatte als Alleineigentümer das volle Verfügungsrecht über die Ehewohnung innehatte und der bürgerlich-rechtliche Sicherungsanspruch nur obligatorisch ist, weshalb von einer freigebigem Zuwendung ausgegangen wurde.

Der Übergeber war zum Zeitpunkt der Zuwendung bereits Pensionist und 75 Jahre alt, die Ehegattin 75 Jahre und Hausfrau. Die bis zur Übergabe an den Sohn und die Schwiegertochter im Alleineigentum des Übergebers befindliche Liegenschaft mit der Ehewohnung wurde bisher gemeinsam von den Ehegatten benützt und stellt die Einräumung des Wohnungsrechtes an einem ca. 55 m<sup>2</sup> großen Teil des Hauses eine Fortsetzung und Sicherung der bisherigen Unterhaltsleistung dar, die als angemessen anzusehen ist, weshalb die Steuerbefreiung nach § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG zur Anwendung zu kommen hat.

Eine Erörterung des Berufungsvorbringen bezüglich der Höhe der Bewertung kann daher unterbleiben. Der angefochtene Schenkungssteuerbescheid ist im Hinblick auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ersatzlos aufzuheben.

Graz, am 30. Juli 2008