

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch K & E Wirtschaftstreuhand GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 8010 Graz, Hofgasse 3, vom 25. August 1998 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 19. Juni 1998 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 20.4.1996 übergaben KuJS an ihren Enkel GP die Liegenschaften EZZGB gegen Vorbehalt von Wohnungs- und Pflegerechten für sie selbst sowie gegen Vorbehalt von Wohnungs- und Pflegerechten zugunsten der Eltern des Übernehmers JP (in der Folge kurz Bw. genannt) und MP.

Das Wohnungsrecht für die Übergeber (abgeschlossene Wohnung im 1. Stock bestehend aus 2 Zimmern, Bad/WC, Terrasse, sowie Mitbenützung der Küche im Erdgeschoß) wurde im Vertrag mit 2.000,-- S monatlich bewertet, jenes für die Eltern des Übernehmers (abgeschlossene Wohnung im 1. Stock bestehend aus 5 Zimmern, Bad, WC, Balkon, sowie Mitbenützung der Küche im Erdgeschoß, alleinige Benützung des Dachbodens, des Hauskellers sowie einer Garage) mit 1.000,-- S.

Mit Schreiben vom 13.5.1998 teilte der Bw. mit, dass er schon seit Jahrzehnten diese Räumlichkeiten des Schwiegervaters bewohnt habe und durch die gegenständliche Schenkung

kein neues Wohnrecht geschaffen worden sei. Vielmehr sei das bisherige unverbücherte Wohnrecht vom Sohn, der das Haus nunmehr übernommen habe, als Last übernommen und das Wohnrecht unverändert weiterhin gewährt worden. Die nunmehrige Verbücherung des Wohnrechtes könne für sich den Tatbestand eines schon seit Jahrzehnten bestehenden Wohnrechtes nun nicht in einen Schenkungstatbestand verwandeln.

Mit Bescheid vom 19.6.1998 setzte das Finanzamt die Schenkungssteuer für den Bw. fest, dabei ausgehend von einem monatlichen Wert des gesamten Wohnrechtes in Höhe von 5.000,-- S.

Am 30.6.1998 wurde der Antrag auf ergänzende bzw. vollständige Begründung eingebracht, welcher seitens des Finanzamtes mit Bescheidbegründung vom 24.6.1998 erledigt wurde.

Am 25.8.1998 wurde das Rechtsmittel der Berufung erhoben, welche mit Berufungsvorentscheidung vom 23.9.1998 abgewiesen wurde.

Am 6.10.1998 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht. Da das Wohnrecht schon seit Jahrzehnten unverändert ausgeübt wurde und wird, liege der Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld ebensolange zurück und sei diese als verjährt zu betrachten. Die mit gegenständlichem Übergabsvertrag nun vereinbarte Verbücherung des bisher unverbücherten Wohnrechtes könne für sich keinen schenkungssteuerpflichtigen Tatbestand begründen. Die Behördenentscheidungen würden wesentliche Begründungsmängel aufweisen und sei dadurch dem Bw. die Nachvollziehbarkeit der Entscheidungsgründe genommen worden. Die Berufungsentscheidung gehe in der Begründung weder auf alle vorgebrachten Sachverhaltselemente noch auf die vom Bw. dargestellten Rechtsstandpunkte ein. Weiters finde sich kein Hinweis, wie die Behörde auf die Ausgangsbemessungsgrundlage (den Monatswert des Wohnungsrechtes) gelangt sei und warum dieser Wert anzuwenden sei.

Mit Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 29.2.2000 wurde die Berufung als verspätet zurückgewiesen.

Am 5.6.2000 wurde der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO eingebracht unter gleichzeitiger Vorlage der Berufung.

Am 7.1.2005 erging seitens des Finanzamtes die Bewilligung der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand sowie die abweisliche Berufungsvorentscheidung.

Daraufhin wurde rechtzeitig der Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs 1 Z 3 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne dieses Gesetzes, was infolge Vollziehung einer von dem Geschenkgeber angeordneten Auflage oder infolge Erfüllung einer einem Rechtsgeschäft unter Lebenden beigefügten Bedingung ohne entsprechende Gegenleistung erlangt wird, es sei denn, dass eine einheitliche Zweckzuwendung vorliegt.

Als Rechtsgeschäfte im Sinne des zweiten der beiden in dieser Vorschrift enthaltenen Tatbestände kommen dabei sowohl unentgeltliche als auch entgeltliche Rechtsgeschäfte in Betracht.

Unter Bedingung im Sinne dieser Vorschrift ist jeder bedungene, also vereinbarte Vertragspunkt zu verstehen (vgl VwGH vom 9. August 2001, ZI 2001/16/0206, mit weiteren Hinweisen).

Dem Bw. wurde in Punkt 5. des in Rede stehenden Übergabsvertrages vom Übernehmer - über Weisung der Übergeber - ausdrücklich die Dienstbarkeit des lebenslänglichen und unentgeltlichen Wohnungsgebrauchsrechtes eingeräumt. Damit wurde der Bw. zu Lasten des Übernehmers ohne Gegenleistung in seinem Vermögen bereichert, womit der Tatbestand im Sinne der zweiten Alternative des § 3 Abs 1 Z 3 ErbStG erfüllt ist.

Im Verwaltungsverfahren wurde vom Bw. vorgebracht, die gegenständliche Wohnung werde vom Bw. und seiner Ehegattin schon seit Jahrzehnten bewohnt. Nähere Angaben über die Art der bisherigen Einräumung des Wohnungsrechtes wurden nicht gemacht. Demgegenüber wurde dem Bw. in der Vertragsurkunde vom 20.4.1996 ausdrücklich die persönliche Dienstbarkeit des Wohnungsgebrauchs bestellt, wobei vereinbart wurde, dass die Dienstbarkeit im Grundbuch zu "verdinglichen" sei.

Damit wurde dem Bw. zweifellos gegenüber der vormaligen Nutzungsberechtigung (auf Grund welcher Vereinbarung auch immer) eine andere Rechtsposition eingeräumt.

Insbesondere übersieht der Bw. aber mit seinem Vorbringen, es sei das ihm schon vorher eingeräumte Wohnrecht nur urkundlich festgehalten worden, dass keine Identität der Personen besteht, die dieses Wohnrecht eingeräumt haben. In dem Rechtsgeschäft vom 20.4.1996 haben dem Bw. nicht die Übergeber als bisherige Liegenschaftseigentümer, sondern der Übernehmer die Dienstbarkeit des Wohnungsrechtes eingeräumt. In diesem Sinne ist bei einem solchen Vertrag zu Gunsten Dritter als "Geschenkgeber" derjenige anzusehen, in dessen Vermögen sich der bedungene Vertragspunkt belastend auswirkt, das ist der Übernehmer (vgl VwGH vom 9. August 2001, ZI 2001/16/0206). Während dem Bw. seinem Vorbringen nach zunächst ein Nutzungsrecht nur im Verhältnis zu seinen

Schwiegereltern ohne dingliche Wirkung eingeräumt worden ist wurde ihm mit der in Rede stehenden Vereinbarung vom 20.4.1996 von einem Dritten, dem Übernehmer, jedenfalls ein Titel zur Erlangung der Dienstbarkeit des Wohnungsgebrauchs eingeräumt. Damit hat der Bw. im Verhältnis zum Übernehmer unentgeltlich eine Rechtsposition erlangt, die er vordem nicht innegehabt hatte. Die genannte Vereinbarung stellt damit für den Bw. einen der Schenkungssteuer unterliegenden Erwerbsvorgang dar.

Zur Einrede der Verjährung wird ausgeführt, dass gemäß § 207 Abs 2 BAO die Verjährungsfrist fünf Jahre beträgt und beginnt die Verjährung gemäß § 208 Abs 2 BAO für den Bereich der Erbschaftssteuer mit Ablauf des Jahres, in dem die Abgabenbehörde vom Erwerb Kenntnis erlangt.

Nachdem die Steuerschuld auf Grund des gegenständlichen Übergabsvertrages erst im Jahre 1996 entstanden ist, konnte im Jahre 1998 (Bescheiderlassung) noch keine Verjährung eingetreten sein.

Hinsichtlich des monatlichen Wertes des Wohnungsrechtes ist Folgendes festzuhalten:
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.

Der Wert dieser Nutzungen ist nach einem objektiven Maßstab zu ermitteln. Er muss also jenem Betrag entsprechen, den ein beliebiger Verbraucher an dem betreffenden Ort aufwenden müsste, um sich die jeweilige Sachleistung zu verschaffen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 2. März 1972, 929/71, festgehalten, dass Wohnungsrecht und Fruchtgenuss Nutzungen darstellen, die nicht in Geld bestehen und somit mit den üblichen Mittelpreisen des Verbraucherortes anzusetzen sind (§§ 16, 17 Abs. 2 BewG 1955).

Zum "ortsüblichen Mittelpreis" ist auf den, für eine mietrechtliche Normwohnung bestimmten, sogenannten "Richtwert" (siehe § 2 Abs. 1 Richtwertgesetz iVm § 16 Abs. 2 Mietrechtsgesetz) zu verweisen, der mangels verfügbarer Vergleichswerte anzusetzen wäre.

Dieser Richtwert beträgt laut Verordnungen BGBI. 140 bis 148/1994 idF BGBI. 124/1996 u .a. für das Bundesland Steiermark im Zeitraum 1.4.1996 bis 31.3.1997 **72,60 S /m²**.

Im Übergabsvertrag wurde das Wohnrecht für die Übergeber (zwei Zimmer) mit 2.000,-- S bewertet, das Wohnrecht für den Bw. und seine Ehegattin (fünf Zimmer, alleinige Benützung des Dachbodens, des Hauskellers sowie einer Garage) mit 1.000,-- S bewertet. Diese Wertangaben sind in sich nicht schlüssig und widersprechen sich, weshalb vom ortsüblichen

Mittelpreis auszugehen ist. Seitens des Bw. wurde in den Berufungen auch keinerlei Wert bekanntgegeben bzw. auch nicht vorgebracht, warum ein niedrigerer Wert anzusetzen wäre.

In Anbetracht des oa. monatlichen Richtwertes von 72,60 S/m² – auch wenn das genaue m²-Ausmaß nicht bekanntgegeben wurde – wäre bei einer 5-Zimmerwohnung mit Alleinbenützung des Dachbodens, des Hauskellers sowie einer Garage, von einem monatlichen Wert in Höhe von jedenfalls 7.500,-- S auszugehen.

Es kann daher dem Finanzamt nicht entgegengetreten werden, wenn es bei der Bewertung des gegenständlichen Wohnungsrechtes lediglich von einem monatlichen Wert in Höhe von 5.000,-- S ausgegangen ist.

Auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage war daher der Berufung ein Erfolg zu versagen.

Graz, am 27. Mai 2008