

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache des Herrn I., gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 7. Juli 2009, Steuernummer, betreffend Rechtsgebühren zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise statt gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 Abs. 1 BAO abgeändert wie folgt:

Die Gebühr wird gemäß § 33 TP 9 GebG 1957 mit 2% des Wertes des bedungenen Entgeltes in Höhe von 124.650,00 Euro mit 2.493,00 Euro festgesetzt.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

1. Sachverhalt

Am 31. März 2009 haben Herr I., Frau C und Frau N folgenden Schenkungsvertrag abgeschlossen:

„S C H E N K U N G S V E R T R A G

abgeschlossen zwischen

1. I., geb. xxxx

Adresse ,

sowie

2. C, geb. xxx

Adresse ,

im Folgenden kurz "Schenkungsgeber" genannt

und

N, geb. xx

Adresse-

im Folgenden kurz "Schenkungsnehmerin" genannt, wie folgt:

„Präambel“

- (1) *N hat, yyy Anteile an der Liegenschaft Liegenschaft, bestehend aus den Grundstücken xy, mit der Liegenschaftsadresse ab, mit welchen Anteilen Wohnungseigentum an der Wohnung z untrennbar verbunden ist, erworben.*
- (2) *Um ihr den Kauf dieser Liegenschaftsanteile samt Ablöse für den Eintritt in ein Mietrecht betreffend einen Autoabstellplatz im Haus Adr. in Höhe von insgesamt € 470.000,00 (EURO vierhundertsiebzigtausend) zu ermöglichen, beabsichtigen die Eltern von N, I. und C, diesen Betrag unter Anrechnung auf den zukünftigen Erb- und Pflichtteil von N nach I. und C zu schenken.*

I. Schenkung

- (1) *I. und C schenken und übergeben hiermit ihrer Tochter N € 470.000,00 zum Erwerb der in der Präambel genannten Liegenschaftsanteile sowie des Mietrechtes entsprechend den Bedingungen dieser Vereinbarung und N nimmt diese Schenkung an.*
- (2) *Der gesamte Betrag von € 470.000,00 wurde der Schenkungsnehmerin bereits übergeben.*

II. Verwandtschaftsverhältnis

Festgehalten wird, dass N die leibliche Tochter von I. und C ist. Weiters erklärt die Schenkungsnehmerin an Eides statt, dass sie österreichische Staatsbürgerin und Deviseninländerin ist.

III. Anrechnung

Schenkungsgeber und Schenkungsnehmerin vereinbaren, dass die in Punkt I. vereinbarte Schenkung in Anrechnung auf die Ansprüche der Schenkungsnehmerin auf zukünftige Erb- und Pflichtteilsansprüche nach den Schenkungsgebern erfolgt.

IV. Belastungs- und Veräußerungsverbot; Fruchtgenussrecht

- (1) *N räumt I., geb. xxxx hiermit an den mit Hilfe der Schenkung erworbenen yyy Anteilen an der Liegenschaft Liegenschaft, bestehend aus den Grundstücken xy, mit der Liegenschaftsadresse Adr welchen Anteilen Wohnungseigentum an der Wohnung z untrennbar verbunden ist*
- das lebenslängliche Belastungs- und Veräußerungsverbot gemäß § 364 c ABGB sowie*
 - das lebenslängliche Fruchtgenussrecht gemäß §§ 509 ff ABGB ein.*
- (2) *N räumt C, geb. xxx hiermit an den mit Hilfe der Schenkung erworbenen yyy Anteilen an der Liegenschaft Liegenschaft, bestehend aus den Grundstücken xy, mit der Liegenschaftsadresse ab, mit welchen Anteilen Wohnungseigentum an der Wohnung*

z untrennbar verbunden ist das lebenslängliche Belastungs- und Veräußerungsverbot gemäß § 364 c ABGB sowie das lebenslängliche Fruchtgenussrecht gemäß §§ 509 ff ABGB ein.

V. Aufsandungserklärung

N, geb. xx, erteilt hiermit ihre ausdrückliche Einwilligung, dass aufgrund dieses Vertrages ohne ihr weiteres Einvernehmen ob der ihr gehörigen yyy Anteile an der Liegenschaft Liegenschaft, bestehend aus den Grundstücken xy, mit der Liegenschaftsadresse ab, mit welchen Anteilen Wohnungseigentum an der Wohnung z untrennbar verbunden ist, im Lastenblatt

- das lebenslängliche Belastungs- und Veräußerungsverbot gemäß § 364 c ABGB sowie*
- das lebenslängliche Fruchtgenussrecht gemäß §§ 509 ff ABGB*

für

I. , geb. xxxx

sowie

- das lebenslängliche Belastungs- und Veräußerungsverbot gemäß § 364 c ABGB sowie*
- das lebenslängliche Fruchtgenussrecht gemäß §§ 509 ff ABGB*

für

C , geb. xxx

einverleibt werde.

VI. Kosten und Gebühren

Sämtliche mit der Errichtung und insbesondere grundbücherliehen Durchführung dieses Vertrages verbundenen Kosten, Gebühren und Abgaben tragen die Schenkungsgeber.

Wien, am 31.3.2009"

2. Verfahren vor dem Finanzamt

In der Folge setzte das Finanzamt A mit dem spruchgegenständlichen Bescheid gegenüber dem Berufungswerber (nunmehr Beschwerdeführer, Bf) für die „Entgeltliche Einräumung des Fruchtgenussrechtes“ die Gebühr gemäß § 33 TP 9 GebG 1957 mit 2% vom Wert des bedungenen Entgelts in Höhe von 470.000,00 Euro mit 9.400,00 Euro fest.

Fristgerecht wurde Berufung (nunmehr Beschwerde) eingebracht. Der Beschwerdeführer (Bf) wendet ein, das eingeräumte Fruchtgenussrecht sei nicht entgeltlich eingeräumt worden, weil die € 470.000,00 nicht für die Einräumung des Fruchtgenussrechts geschenkt worden seien, sondern im Gegenteil, die Bestimmung über das Fruchtgenussrecht sei auf Anraten des Vertreters des Berufungswerbers lediglich deshalb in den Vertrag aufgenommen worden, um im Fall einer Verehelichung der Tochter des Berufungswerbers bei einer allfälligen Scheidung die Rechte der Geschenknehmerin

an der Wohnung gegenüber einem Ehemann im Fall der Scheidung und des damit verbundenen Aufteilungsverfahrens gemäß § 81 EheG bestmöglich zu sichern und wurde dieser hier als Zeuge benannt.

Gemäß § 81 Abs. 2 i.V. mit § 82 Abs. 2 EheG sei nämlich die eheliche Wohnung - egal von welcher Seite sie stamme – im Falle einer Scheidung aufzuteilen (vgl. OGH 8.6.1983 EFSIg 43.764), sodass die Gefahr bestünde, dass ein Ehemann, der zur Wohnung nichts beigetragen habe, im Falle einer Scheidung etwa deren halben Wert, also nahezu € 250.000,00 erhalten müsse. Im Fall einer bestehenden, grundbürgerlich eingetragenen Belastung, wie etwa einem Fruchtgenussrecht, sei der Wert der Wohnung jedenfalls maßgeblich eingeschränkt, sodass diese Maßnahme ausschließlich empfohlen worden sei, um im Fall einer - nie auszuschließenden - Scheidung der Tochter des Berufungswerbers eine bestmögliche Sicherung des Schenkungsbetrages zu gewährleisten (Beweis: wie oben).

Von den Schenkungsgebern sei nie beabsichtigt gewesen und sei auch nicht beabsichtigt, das Fruchtgenussrecht tatsächlich auszuüben, so dass in diesem Fall ein Scheingeschäft anzunehmen wäre, das zu keinem steuerbaren Tatbestand führe (VwGH 27.3.1969, 679/68). Da jedenfalls keinerlei entgeltlich Einräumung eines "Fruchtgenussrechtes" vorliege, werde der Antrag gestellt, den Gebührenbescheid vom 7. Juli 2009 ersatzlos aufzuheben.

Im verfahrensgegenständlichen Akt liegen hierzu sowohl der Kaufvertrag über den Erwerb der genannten Wohnung, woraus der Kaufpreis in Höhe von 460.000,00 Euro hervorgeht, als auch die Vereinbarung über die Abtretung der Mietrechte am Stellplatz zum Übergabepreis von 10.000,00 Euro.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. November 2009 wies das Finanzamt die Berufung mit folgender Begründung als unbegründet ab:

„*Begründung:*

Aus gebührenrechtlicher Sicht wird der Geldbetrag iHv € 470.000,-- unter Beifügung der Bedingung, das Geld für den Ankauf einer Liegenschaft und für die Ablöse eines Mietrechtes zu verwenden, zur Verfügung gestellt, wofür der Empfänger im Gegenzug zur Einräumung eines Fruchtgenussrechtes verpflichtet ist. Die von den Vertragsparteien beigesetzte Bedingung ist gemäß § 17 Abs. 4 GebG ebenso unbeachtlich wie ein Verwendungszweck oder das Motiv für die Leistung.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen ."

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag wendet der Bf erneut ein, das eingeräumte Fruchtgenussrecht sei nicht entgeltlich eingeräumt worden, weil die € 470.000,00 nicht für die Einräumung des Fruchtgenussrechts geschenkt worden seien. Schon aus dem Vertrag selbst werde deutlich, dass der geschenkte Geldbetrag in Anrechnung auf Erb- und Pflichtteil der Schenkungsnehmerin erfolge (Punkt III.), wofür aber bei tatsächlicher Umsetzung eines Fruchtgenussrechtes kein Platz wäre, weil dann wegen

der Gegenleistung keine anrechnungswirksame Schenkung bestünde. Im Gegenteil, die Bestimmung über das Fruchtgenussrecht sei auf Anraten des Berufungswerbervertreters lediglich deshalb in den Vertrag aufgenommen worden, um im (angesichts des Lebensalters der Schenkungsnehmerin höchst wahrscheinlichen) Fall einer Verehelichung der Tochter des Berufungswerbers bei einer allfälligen Scheidung die (Eigentums-) Rechte der Schenkungsnehmerin an der Wohnung gegenüber einem Ehemann im Fall der Scheidung und des damit verbundenen Aufteilungsverfahrens gemäß § 81 EheG bestmöglich zu sichern.

Der Bf legte hie zu die eidestättige Erklärung des beratenden Rechtsanwaltes vor.

Der Bf wies erneut darauf hin, das gemäß § 81 Abs. 2 i.V. mit § 82 Abs. 2 EheG die eheliche Wohnung - egal von welcher Seite sie stamme – im Falle einer Scheidung aufzuteilen sei, sodass die Gefahr bestünde, dass ein Ehemann, der zur Wohnung nichts beigetragen habe, im Falle einer Scheidung etwa deren halben Wert, also nahezu € 250.000,00, erhalten müsste. Eine Auseinandersetzung mit dieser Begründung der Berufung habe das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern vollkommen unterlassen.

3. Übergang der Zuständigkeit vom UFS auf das BFG

Da die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig war, ist die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und ist die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Der Geschäftsverteilungsausschuss hat die Rechtssache nun mehr der Gerichtsabteilung 1088 zur Erledigung zugewiesen.

4. Verfahren vor dem BFG

Mit Vorhalt vom 13. März 2015 brachte das h.o. Gericht dem Bf die Sach- und Rechtslage zur Kenntnis.

Das BFG vertrat u.a. die Meinung, dass es sich in vorliegendem Fall um eine gemischte Schenkung handle, wobei nur der entgeltliche Teil die Bemessungsgrundlage für die Gebühr bilden könne und dass für die Ermittlung des gemeinen Wertes des Fruchtgenussrechtes vom Lebensalter der Eltern und von einem monatlichen Wert des Fruchtgenussrechtes, welcher annähernd einer Monatsmiete entspreche, auszugehen sei. Als taugliche Vergleichsbasis hie für wurde der Mietpreis/m² angenommen, welcher im abc im Jahr 2009 nach dem Immobilienpreisspiegel der WKO bei 8,9 Euro/m² lag (sehr guter Wohnwert, ab 60m²).

Bei einer angenommenen Größe der Wohnung von beispielsweise 100 m² ergab sich nach versicherungsmathematischen Grundsätzen ein gemeiner Wert des Fruchtgenussrechtes von 146.589,04 Euro und somit eine Rechtsgebühr (2%) in Höhe von 2.931,78 Euro.

Weiters führte das BFG aus, der engültige Betrag könne erst nach Bekanntgabe der Wohnungsgröße (m²) ermittelt werden.

In der Stellungnahme vom 29. Mai 2015 wiederholte der Bf sein Beschwerdebegehren und führte ergänzend aus, der Kaufvertrag samt Abtretung der Mietrechte am Stellplatz sei eine Woche vor dem Schenkungsvertrag abgeschlossen worden, sodass keine Einheit vorliege, zumal im Fall einer Einheit, Kaufvertrag und Schenkungsvertrag tatsächlich am gleichen Tag abgeschlossen worden wären.

Im Übrigen werde im Vorhalt übersehen, dass es sich bei der Wohnung um eine in einem Altbau gelegene Wohnung handle, auf die das Richtwertgesetz angewendet werden müsse, sodass der Immobilienpreisspiegel der WKO rechtlich irrelevant sei, zumal 2009 der Richtwert in Wien € 4,73 betragen habe (BGBI. I Nr. 50/2008). Die im Vorhalt angenommene Vergleichsbasis entspreche daher nicht dem Gesetz.

Der Bf hält daher den Antrag auf ersatzlose Aufhebung des Gebührenbescheides, sowie den Antrag auf Vernehmung des Zeugen, J, aufrecht.

Die genaue Wohnungsgröße wurde nicht bekannt gegeben.

5. Erwägungen

Gemäß § 33 TP 9 GebG unterliegen Dienstbarkeiten, wenn jemandem der Titel zur Erwerbung einer Dienstbarkeit entgeltlich eingeräumt oder die entgeltliche Erwerbung von dem Verpflichteten bestätigt wird, einer Gebühr von 2 v.H. von dem Werte des bedungenen Entgeltes. Voraussetzung der Erfüllung des Tatbestandes des § 33 TP 9 GebG ist es, dass die Dienstbarkeit *entgeltlich* eingeräumt wird. Soll nach dem Willen der Vertragsparteien die eine Leistung durch die andere "vergolten" werden, so liegt damit eine "subjektive Äquivalenz" und Entgeltlichkeit vor (VwGH 18.2.1983, 81/17/0030, VwGH 16.10.2003, 2003/16/0126, VwGH 4.12.2003, 2003/16/0143 und Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 12 zu § 33 TP 9 GebG). Auf das Vorliegen einer solchen Äquivalenz kann auch aus dem Sachverhalt geschlossen werden (vgl. nochmals VwGH 4.12.2003, 2003/16/0143).

Bemessungsgrundlage der Gebühr nach § 33 TP 9 GebG ist nicht der Wert der Dienstbarkeit, sondern der *Wert des bedungenen Entgeltes*. Zur Auslegung des Begriffs des Wertes des bedungenen Entgeltes können grundsätzlich dieselben Überlegungen wie für den "Wert" im Sinne des § 33 TP 5 Abs. 1 GebG gelten (VwGH 3.10.1961, 174/61), ohne dass aber die Sonderbestimmungen insbesondere der Abs. 2 und 3 des § 33 TP 5 GebG zur Anwendung gelangen könnten (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 14 zu § 33 TP 9 GebG). Zum "Wert", von dem die Gebühr zu berechnen ist, zählen somit alle Leistungen, die im Austauschverhältnis für die Einräumung des Dienstbarkeitsrechtes vom Dienstbarkeitsberechtigten zu erbringen waren.

Getrennt abgeschlossene Verträge sind dann als Einheit aufzufassen, wenn die Beteiligten trotz mehrerer (in einer oder mehreren Urkunden enthaltenen) getrennter Verträge eine einheitliche Regelung beabsichtigten und wenn zwischen den mehreren Verträgen ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang besteht (vgl. zB VwGH 9.10.1991, 89/13/0098).

Nach § 914 ABGB ist bei der Auslegung von Verträgen nicht an dem buchstäblichen Sinne des Ausdruckes zu haften, sondern die Absicht der Parteien zu erforschen und der Vertrag so zu verstehen, wie es der Übung des redlichen Verkehrs entspricht.

Unter "Absicht der Parteien" im Sinne dieser Gesetzesstelle ist nichts anderes als der Geschäftszweck zu verstehen, den jeder der vertragsschließenden Teile redlicherweise der Vereinbarung unterstellen muss (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 26, 27 zu § 1 GrEStG und Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 31 a zu § 1 ErbStG und die darin zitierte Rechtsprechung). Getrennt abgeschlossene Verträge sind dann als Einheit aufzufassen, wenn alle Beteiligten trotz mehrerer (in einer oder mehreren Urkunden enthaltener) getrennter Verträge eine einheitliche Regelung beabsichtigten und wenn zwischen den mehreren Verträgen ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang besteht (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 114 zu § 1 GrEStG und VwGH 22.5.1980, 714/79, ÖStZB 1981, 22 und VwGH 9.10.1991, 89/13/0098, ÖStZB 1992, 366 ff.).

Im vorliegenden Fall wurden mehrere getrennte Verträge abgeschlossen, die als Einheit aufzufassen sind, nämlich der Schenkungsvertrag samt Einräumung des lebenslangen Fruchtgenussrechtes vom 31. 03. 2009, der Kaufvertrag über den Kauf der Liegenschaftsanteile, mit denen das Wohnungseigentum verbunden ist vom 24.03.2009 und die Vereinbarung über die Abtretung der Mietrechte am Stellplatz vom 24.03.2009.

Der enge sachliche Zusammenhang ergibt sich schon aus den Ausführungen im Schenkungsvertrag s.o., **Präambel, Punkt (2):**

"Um ihr den Kauf dieser Liegenschaftsanteile samt Ablöse für den Eintritt in ein Mietrecht betreffend einen Autoabstellplatz zu ermöglichen, beabsichtigen die Eltern zu schenken."

Zum zeitlichen Zusammenhang ist zu sagen, dass der Betrag bereits vor Abschluss des Schenkungsvertrages übergeben worden ist (Schenkungsvertrag s.o., Punkt I (2)), und ein Abstand von einer Woche zwischen der Unterfertigung der beiden Verträge (Ankauf der Wohnung 24.03.2009, Schenkungsvertrag 31. 03. 2009) durchaus den Schluss eines engen zeitlichen Zusammenhangs zulässt.

Dieser enge zeitliche und sachliche, wie auch wirtschaftliche Zusammenhang lässt den Schluss zu, dass die getroffenen Vereinbarungen kausal miteinander verknüpft sind, auch wenn die diesbezüglichen Verträge nicht exakt am gleichen Tag unterfertigt wurden.

Der vorliegende Sachverhalt ist mit jenem dem Erkenntnis des VwGH vom 16. Oktober 2003, Zl. 2003/16/0126, zu Grunde liegenden Sachverhalt insofern vergleichbar, als auch darin der Sohn seinen Eltern gegen Erhalt einer Schenkung (in Form von Sparbüchern) ein unentgeltliches Wohnrecht einräumte. Bei dem Wert der übergebenen Sparbücher handelte es sich nach diesem Erkenntnis um das Entgelt für die eingeräumte Dienstbarkeit. Allerdings wurde im dortigen Beschwerdefall lediglich ein Teil des

Kaufpreises von den Eltern finanziert. Im gegenständlichen Fall hingegen wurde der gesamte Kaufpreis durch die Eltern finanziert.

Wird die Hingabe eines Geldbetrages mit einem Recht abgegolten, dessen kapitalisierter Wert deutlich niedriger ist als jener des Geldbetrages, liegt uU eine gemischte Schenkung vor.

Die gemischte Schenkung ist ein Vertrag, der sich aus einem entgeltlichen und einem unentgeltlichen Teil zusammensetzt. Eine gemischte Schenkung liegt vor, wenn sich die gemeinen Werte von Leistung und Gegenleistung in einem offensichtlichen Missverhältnis gegenüberstehen und sich die Vertragsparteien dessen bewusst sind und trotzdem den Vertrag eingehen. Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH 17.12.1998, 98/16/0241) setzt dem hinzu, dass eine gemischte Schenkung dann anzunehmen ist, wenn bei Vertragsabschluss der Parteiwille darauf gerichtet ist, dass ein Teil der zu erbringenden Leistungen als Geschenk anzunehmen ist.

Wenn die Leistung des einen Vertragsteiles in wiederkehrenden Leistungen, deren Höhe oder Zeitdauer von vornherein noch nicht feststeht, besteht, so kann nur dann von einer Schenkung gesprochen werden, wenn sich herausstellt, dass nach der Lage des Falles trotz dieser Ungewissheit sich für den einen Teil nur eine Bereicherung und für den anderen Teil auf jeden Fall nur eine Vermögenseinbuße ergibt, dass sich die Ungewissheit also nur auf das Ausmaß der Bereicherung oder Vermögenseinbuße auswirken kann.

Die Vertragspartner müssen sich somit des doppelten Charakters der Leistung bewusst gewesen sein, beide die teilweise Unentgeltlichkeit des Rechtsgeschäftes gewollt und ausdrücklich oder schlüssig zum Ausdruck gebracht haben. Ein krasses Missverhältnis des (gemeinen) Wertes der beiderseitigen Leistungen reicht somit für sich allein nicht aus, die Annahme einer gemischten Schenkung zu begründen; es kann jedoch - als einer der maßgeblichen Umstände des Einzelfalles - den Schluss auf die Schenkungsabsicht der Parteien rechtfertigen (vgl. VwGH 14.10.1991, 90/15/0084, VwGH 17.2.1994, 93/16/0126). Bei einem auffallenden Missverhältnis darf nämlich im Einklang mit der Lebenserfahrung davon ausgegangen werden, dass die Vertragsparteien dieses Missverhältnis erkannt haben (BFH 10.9.1986 II R 81/84 BStBl 1987 II 80).

Für die Feststellung, ob eine Schenkung bzw. eine gemischte Schenkung vorliegt, sind nicht die Steuerwerte heranzuziehen, sondern die gemeinen Werte von Leistung und Gegenleistung zu vergleichen. Dabei kann der Gesamtbetrag wiederkehrender Leistungen, die von der Lebensdauer einer Person abhängen, mit einer auch nur annähernden Verlässlichkeit nur nach den Grundsätzen der Versicherungsmathematik errechnet werden (vgl. Fellner, Stempel- und Rechtsgebühren, Rz 75 zu § 15 GebG).

Seit der Neufassung der Bestimmung des § 16 BewG durch das BudgetbegleitG 2003, BGBl. I Nr. 71/2003 ist auch für die Ermittlung der steuerlichen Werte ausdrücklich eine Berechnung nach den Grundsätzen der Versicherungsmathematik angeordnet (vgl. auch das „Berechnungsprogramm betreffend Bewertung von Renten (§16 BewG)“ auf der

Homepage des Bundesministeriums für Finanzen, unter <https://service.bmf.gv.at/Service/Anwend/Steuerbereich/Par16/Par16.aspx>).

Gemäß § 26 GebG gelten für die Bewertung der gebührenpflichtigen Gegenstände, insoweit nicht in den Tarifbestimmungen abweichende Bestimmungen getroffen sind, die Vorschriften des Bewertungsgesetzes 1955, BGBl. Nr. 148, mit der Maßgabe, dass bedingte Leistungen und Lasten als unbedingte, betagte Leistungen und Lasten als sofort fällige zu behandeln sind und dass bei wiederkehrenden Leistungen die Anwendung der Bestimmungen des § 15 Abs. 1 über den Abzug der Zwischenzinsen unter Berücksichtigung von Zinseszinsen und des § 16 Abs. 3 des vorerwähnten Gesetzes ausgeschlossen ist. (BGBl. Nr. 7/1951, Art. I Z 7; BGBl. Nr. 116/1957, Z 2; BGBl. Nr. 148/1955, § 86 Abs. 2 und 3.)

Der Verkehrswert der von den Eltern erbrachten Leistung entspricht dem bezahlten Kaufpreis sowie dem Mietrecht in Höhe von insgesamt 470.000,00 Euro (lt. Schenkungsvertrag Punkt I.).

Für die Ermittlung des gemeinen Wertes des Fruchtgenussrechtes ist vom Lebensalter der Eltern (Jahrgang r und s) und von einem monatlichen Wert des Fruchtgenussrechtes, welcher annähernd einer Monatsmiete entspricht, auszugehen.

Als Vergleichsbasis hierfür wird in Übereinstimmung mit dem Vorbringen des Bf der Richtwert in Höhe von 4,73 Euro (BGBl. I Nr. 50/2008) angenommen.

Aus dem Nutzwertgutachten zum Zwecke der Begründung von Wohnungseigentum vom 18.07.2002 unter Berücksichtigung der Neufestsetzung vom 10.10.2002 ergibt sich eine tatsächliche Nutzfläche/m² für gegenständliche Wohnung von 160,78.

Nach versicherungsmathematischen Grundsätzen ergibt sich daher ein gemeiner Wert des Fruchtgenussrechtes in Höhe von 124.650,09 Euro.

Bei einem derart krassen Missverhältnis zwischen der Leistung der Eltern (€ 470.000,00) und der Gegenleistung der Tochter (Einräumung der Dienstbarkeit mit einem gemeinen Wert von geschätzten 124.650,09 Euro) wird davon auszugehen sein, dass für die Vertragsparteien am Tage des Vertragsabschlusses die Wertdifferenz klar erkennbar und diese Folge von den Vertragsparteien auch bewusst gewollt war.

Die nach der Lage des Falles bei den Eltern auf jeden Fall eintretende Vermögenseinbuße ist augenscheinlich unter Beachtung des nahen Angehörigenverhältnisses beabsichtigt, ansonsten hätten die Eltern wohl nicht den ganzen Kaufpreis, sondern nur einen dem Wert des Fruchtgenussrechtes in etwa entsprechenden Anteil des Kaufpreises im Schenkungswege getragen. Der zu erschließende Parteiwillen war daher im vorliegenden Fall darauf gerichtet, dass die Eltern den Ankauf der Wohnung schenkungsweise finanzieren wollten - was sowohl aus der eindeutigen Formulierung des Schenkungsvertrages hervorgeht, als auch durch die eidestättige Erklärung des vertragserrichtenden Rechtsanwaltes - die Tochter ihnen dafür als teilweise Gegenleistung ein Fruchtgenussrecht daran einräumte. Die Motive für die Einräumung des

Fruchtgenussrechtes sind grundsätzlich unbeachtlich, da aufgrund des im Gebührenrecht bestehenden Urkundenprinzips im Sinne des § 17 Abs. 1 GebG für die Bemessung der Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 9 alleine der Urkundeninhalt maßgeblich ist.

Wird somit bei einem einheitlichen Rechtsgeschäft ("Kaufpreisschenkung" gegen Einräumung eines Fruchtgenussrechtes) nach dem Parteiwillen von den Eltern ein Teil der Leistung unentgeltlich hingegeben, dann ist von einer gemischten Schenkung auszugehen.

Daran ändert auch die Tatsache nichts, dass die Schenkung unter Anrechnung auf den zukünftigen Erb- und Pflichtteil erfolgt.

Gemäß § 15 Abs. 3 GebG idgF sind Rechtsgeschäfte, die unter das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Grunderwerbsteuergesetz, Kapitalverkehrsteuergesetz (I. Teil Gesellschaftsteuer und II. Teil Wertpapiersteuer) oder Versicherungssteuergesetz fallen, von der Gebührenpflicht ausgenommen; dies gilt auch für Rechtsgeschäfte, sofern und insoweit diese unter das Stiftungseingangssteuergesetz fallen.

Nach Arnold/Arnold sind unentgeltlich eingeräumte Dienstbarkeiten mangels Vorliegens einer Bemessungsgrundlage gebührenfrei. Erfolgt die Einräumung im Wege einer gemischten Schenkung, so bildet – mangels nunmehr gegebener gebührenrechtlicher Beachtlichkeit der Schenkungskomponente – der entgeltliche Teil die Bemessungsgrundlage (vgl. Arnold/Arnold, Rechtsgebühren, 9. Auflage, Rz 24c zu § 15).

Dieser Rechtsmeinung hat sich das BFG bereits in seinem Erkenntnis vom 29. April 2014, RV/7100131/2012, angeschlossen.

Erfolgt die im Wege einer gemischten Schenkung eingeräumte Dienstbarkeit gegen Entgelt, so liegen die Tatbestandsvoraussetzungen des § 33 TP 9 GebG vor. Als Bemessungsgrundlage ist jenes Entgelt, dass in einem Austauschverhältnis mit der Einräumung der Dienstbarkeit steht, heranzuziehen. Darüber hinausgehende Leistungen, die in Schenkungsabsicht erbracht wurden, sind hingegen nicht bei der Gebührenbemessung zu berücksichtigen. Nicht der gesamte hingegeben Geldbetrag von 470.000,00 Euro bildet daher hier den Wert des bedungenen Entgeltes für die Erwerbung des Titels der Dienstbarkeit, sondern nur der nicht "geschenkte" Teilbetrag, dh. jener Teilbetrag der von der Tochter mit dem Fruchtgenussrecht abgegolten werden sollte.

Als Bemessungsgrundlage für die Gebührenvorschreibung ist daher der nach versicherungsmathematischen Grundsätzen kapitalisierte Wert des Fruchtgenussrechtes anzusetzen.

Hinsichtlich des m^2 -Preises wird dem Bf gefolgt, und ein Richtwert von 4,73 Euro angesetzt.

Bei einer Wohnungsgröße von 160 m^2 und einem Quadratmeterpreis von 4,73 Euro beträgt der kapitalisierte Wert des Fruchtgenussrechtes daher 124.650,00 Euro.

Die Rechtsgebühr gemäß § 33 TP 9 GebG beträgt in diesem Fall 2.493,00 Euro (2% von 124.650,00 Euro).

Dem Beschwerdevorbringen war daher teilweise zu entsprechen.

5. Antrag auf Zeugeneinvernahme

Von Parteien beantragte Beweise sind gemäß §183 Abs.3 BAO aufzunehmen, soweit nicht eine Beweiserhebung gemäß §167 Abs.1 BAO zu entfallen hat. Von der Aufnahme beantragter Beweise ist ua. abzusehen, wenn die unter Beweis zu stellenden Tatsachen als richtig anerkannt werden oder unerheblich sind (vgl. VwGH 2.3.1993, 92/14/0182).

Dies trifft auf den Beweisantrag des Bf hinsichtlich der Einvernahme von Herrn J zu, da die vom Bf mit dem Beweisantrag unter Beweis zu stellende Tatsache als richtig erachtet wird (siehe auch die eidesstättige Erklärung vom 14. Dezember 2009). Es besteht kein Grund am Vorbringen hinsichtlich der Rechtsberatung sowie am Motiv der Vertragsgestaltung zu zweifeln. Jedoch ist eben dieses Motiv der Vertragsgestaltung - mag es aus bürgerlich rechtlicher Sicht relevant sein - dennoch für die gebührenrechtliche Beurteilung unbedeutlich (Urkundenprinzip).

6. Zulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die getroffene Entscheidung entspricht sowohl der Judikatur des VwGH (VwGH 16. 10. 2003, 2003/16/0126) als auch der Rechtsprechung des BFG (BFG 29. 04. 2014, RV/7100131/2012).

Wien, am 16. Juli 2015