



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Horst Lukanec, Notar, 2130 Mistelbach, Franz Josef-Straße 33, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 2. Juni 2004, St. Nr. XY, betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert wie folgt:

Die Erbschaftssteuer gemäß § 8 (1) ErbStG wird festgesetzt mit (d.s. 2% von einer Bemessungsgrundlage von 6.180,00 €) und	123,60	€
die Erbschaftssteuer gemäß § 8 (4) ErbStG wird festgesetzt mit (d.s. 2% vom steuerlich maßgeblichen Wert des Grundstückes in Höhe von 18.313,00 €)	366,26	€
somit insgesamt	489,86	€

Im übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 5. Dezember 1985, GZ 302/85 des öffentlichen Notars Dr. Horst Lukanec hat Frau M.K. (geboren am 9. Dezember 1924) ihrem Sohn, Herrn S.K., dem Berufungswerber (Bw.) und ihrer Schwiegertochter, Frau L.K., die in ihrem Alleineigentum stehende Liegenschaft im Grundbuch A., mit einem Einheitswert von S 71.000,00 lt. Einheitswertakt E. des Finanzamtes **je zur Hälfte auf den Todesfall geschenkt**.

Frau M.K. ist ohne Hinterlassung einer weiteren letztwilligen Anordnung am 29. Mai 2003 verstorben.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 2. Juni 2004 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien in der Verlassenschaftssache nach M.K. gegenüber dem Bw. Erbschaftssteuer in Höhe von € 629,66 (Sohn, Steuerklasse I) fest.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde seitens des Bw. vorgebracht, dass bereits mit Bescheiden je vom 9. Jänner 1987, GZ 87/500.728 bzw. 87/500.729 Schenkungssteuer und zwar in Höhe von S 300,00 bzw. S 3.120,00 vorgeschrieben und vom Bw. und seiner Ehefrau bezahlt worden sei. Als Beweis der Zahlungsüberweisung wurden die entsprechenden Zahlscheinabschnitte vorgelegt. Weiters wurde seitens des seinerzeitigen Vertragserrichters und nunmehrigen Parteienvertreters, Notar Dr. Horst Lukanec, vorgebracht, dass diese Zahlungen nur die gegenständliche Schenkung auf den Todesfall betroffen haben konnten, da außer einem Übergabsvertrag mit der Großmutter der Geschenknehmer auf den Todesfall., Frau M.K., geboren am 28. August 1905, aus dem Jahr 1983 keine weiteren Verträge abgeschlossen worden seien.

Auf Grund der vom unabhängigen Finanzsenat dazu durchgeführten Ermittlungen ergab sich jedoch im Gegenstand nunmehr folgender Sachverhalt:

Am 5. Dezember 1985 wurden seitens Frau M.K. (geboren am 9. Dezember 1924) und dem Ehepaar S.K. und L.K. bezüglich der Liegenschaft im Grundbuch A. **zwei** Urkunden je in Form eines Notariatsaktes errichtet. Und zwar:

1.) Unter GZ 301/85 räumte Frau M.K. (geboren am 9. Dezember 1924) ihrem Sohn und ihrer Schwiegertochter S.K. und L.K. im **Schenkungswege** das **Wohnrecht** an bestimmten, im Vertrag aufgezählten Räumlichkeiten ein, welches einvernehmlich mit jährlich S 6.000,00 bewertet wurde.

2.) Unter GZ 302/85 wurde sodann von Frau Maria Keintzel (geboren am 9. Dezember 1924) mit **Schenkungsvertrag auf den Todesfall** das Eigentum an der Liegenschaft dem Sohn und der Schwiegertochter S.K. und L.K. mit dem Tod der Geschenkgeberin versprochen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Abs. 1 Z 2 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Schenkung auf den Todesfall.

Der Tatbestand der Z. 2 des § 2 Abs. 1 ErbStG stellt auf die Erfüllung des bürgerlich-rechtlichen Tatbestandes der Schenkung auf den Todesfall ab (vgl. VwGH vom 28. September 2000, 2000/16/0089).

Nach § 956 ABGB sind Schenkungen, die erst nach dem Tod des Versprechenden erfüllt werden sollen, als Vermächtnis aufzufassen.

Auf Grund der beiden o.a. Urkunden je vom 5. Dezember 1985 ist davon auszugehen, dass die in den Berufungen angeführten und belegten Zahlungen wohl für die schenkungsweise Einräumung des Wohnungsrechtes im Jahre 1985 erfolgt sein mussten, da zum Zeitpunkt der tatsächlichen Zuwendung auch die Steuerschuld entstanden ist.

Diese schenkungsweise Einräumung des Wohnungsrechtes erfolgte jedoch unabhängig von der Schenkung auf den Todesfall, mit welcher die Erblasserin dem Bw. und seiner Ehefrau das **Eigentum** an der berufungsgegenständlichen Liegenschaft für den Fall ihres Todes versprach.

Steuerrechtlich wird eine Schenkung auf den Todesfall als ein Vermächtnis behandelt, bei dem der daraus Berechtigte (Beschenkte) gemäß § 12 Abs. 1 lit a ErbStG erst mit dem Tode des Geschenkgebers Steuerschuldner wird. Denn bis zu diesem Zeitpunkt hat der Bedachte nur einen vorerst noch bedingten Anspruch erworben, ohne dass bereits eine Bereicherung erfolgt ist. Die Festsetzung der Erbschaftssteuer erfolgte somit zurecht.

Es ist jedoch in diesem Zusammenhang zu berücksichtigen, dass die vom Bw. von Todes wegen erworbene Liegenschaft mit einem Wohnungsgebrauchsrecht zu seinen Gunsten belastet war. Denn erwirbt der bisher Fruchtgenussberechtigte die Liegenschaft, so stellt der Fruchtgenuss eine Last dar, die abzulösen wäre, wenn das Grundstück sofort lastenfrei auf den Erwerber übergehen würde (vgl. VwGH vom 18.8.1994, 93/16/0111). Auch der Erwerb der Liegenschaft von Todes wegen hat im Ergebnis einen Verzicht des Bw. auf das ihm eingeräumte Wohnrecht zur Folge. Dieser Verzicht vermindert die Bereicherung des Bw., die durch den Anfall des Vermögens eingetreten ist und ist daher der Wert des Wohnrechtes bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer in Abzug zu bringen.

Ausgehend von der in der Urkunde vom 13. Dezember 1985 vorgenommenen Bewertung des Wohnungsrechtes (ATS 6.000,00 jährlich) ergibt sich unter Berücksichtigung des Verbraucherpreisindex ein für das Jahr 2003 errechneter Jahreswert von € 792,01.

Als Kapitalwert ergibt sich auf Grund des Alters der Berechtigten der 11-fache Jahreswert, sohin € 8.712,11.

Die Bemessungsgrundlage für die Erbschaftssteuer für den Bw. ist daher um die Hälfte des errechneten Kapitalwertes zum Zeitpunkt des Todes der Erblasserin (Geschenkgeberin), somit um € 4.356,06 zu verringern und beträgt nunmehr € 6.180,00.

Der Berufung war somit teilweise stattzugeben und der Bescheid abzuändern wie im Spruch erfolgt.

Wien, am 11. Oktober 2006