



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 20

GZ. RV/1577-W/05

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E, gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 7. September 2004, Steuernummer, betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird gemäß §289 Abs.2 BAO abgeändert wie folgt:

Die Erbschaftssteuer wird mit 2.246,04 Euro festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Am 25. Februar 2003 ist Herr S verstorben. Der Nachlass wurde den erblasserischen Söhnen MS und MS., welche auf Grund des Testamento vom 17.3.1993 je zur Hälfte des Nachlasses die unbedingte Erbserklärung abgegeben haben, je zur Hälfte eingeantwortet.

Mit Erb- und Pflichtteilsübereinkommen vom 25.8.2003 räumten die erblasserischen Söhne der Berufungswerberin (Bw) in Abgeltung ihres Pflichtteilsanspruches an sämtlichen Räumlichkeiten des auf der Liegenschaft X errichteten Hauses die Dienstbarkeit des lebenslänglichen, höchstpersönlichen und unentgeltlichen Wohnrechtes (Wohnungsgebrauchsrecht), samt Mitbenützung des Gartens ein.

Mit dem berufungsgegenständlichen Bescheid setzte das Finanzamt A Erbschaftssteuer fest, wobei es der Bewertung des Wohnungsgebrauchsrechtes den dreifachen Einheitswert der Liegenschaft zu Grunde legte.

Fristgerecht wurde Berufung eingebbracht. Die Bw bringt vor, für das vereinbarte Wohnrecht falle keine Erbschaftssteuer an.

Gemäß §90 ABGB sei die Ehe eine umfassende Lebensgemeinschaft der Ehegatten. Die Ehegatten seien einander zur umfassenden ehelichen Lebensgemeinschaft verpflichtet, wobei insbesondere die Pflicht zum gemeinsamen Wohnen bestehe. Die Ehegatten hätten den Wohnsitz einvernehmlich zu wählen und dürften nur unter bestimmten Voraussetzungen vorübergehend gesondert Wohnung nehmen.

Im Falle des Versterbens eines Ehegatten habe der überlebende Ehegatte nach §758 ABGB das Recht, weiterhin in der Ehewohnung zu wohnen. Sinn dieser Bestimmung sei, den überlebenden Ehegatten in seinem unmittelbaren, gewohnten Lebensbereich zu belassen.

Sinn und Zweck des Erbteilungsübereinkommens vom 25.08.2003 sei gewesen, das der Bw zustehende gesetzliche Wohnrecht grundbürgerlich sicherzustellen, damit die Erben die Liegenschaft, an der sie das Wohnrecht habe, nicht verkaufen, verschenken oder sonst wie übertragen bzw. verpfänden oder sonst belasten könnten und die Bw somit ihr Wohnrecht verliere und über eine zur Deckung ihrer dringenden Wohnbedürfnisse notwendigen Unterkunft nicht mehr verfüge.

Zur weiteren grundbürgerlichen Absicherung des Wohnrechtes sei der Bw das Belastungs- und Veräußerungsverbot gemäß § 364c ABGB eingeräumt worden.

An den faktischen Wohnverhältnissen der Bw habe sich nichts geändert, sie übe lediglich das ihr aus der Ehe mit dem Verstorbenen zustehende Wohnrecht weiterhin aus. Die Bw habe aus der Verlassenschaft und insbesondere aus dem Erbteilsübereinkommen vom 25.08.2003 keinerlei Vermögenszuwächse erhalten, das Erbteilungsübereinkommen vom 25.08.2003 diene einzlig und allein zur grundbürgerlichen Absicherung der ihr zustehenden Rechte.

Darüber hinaus sei die Bewertung des Wohnrechtes mit 1 % des 3-fachen Einheitswertes willkürlich vorgenommen worden, da auf die Umstände des Einzelfalles nicht Rücksicht genommen worden sei. Richtigerweise müsste der Wert des Wohnungsrechtes an Hand des konkreten Hauses ermitteln werden. Die Zugrundelegung des Einheitswertes als Bemessungsgrundlage für das Wohnrecht sei gleichheitswidrig, da der Einheitswert keinerlei Rückschluss auf den wahren wirtschaftlichen Wert des Hauses und somit des Wohnrechtes zulasse.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30.6.2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Der Vorlageantrag stützt sich auf die bisherige Berufungsbegründung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob das Wohnrecht der Berufungswerberin nur als Ausübung eines bereits bestehenden Rechtes anzusehen ist - und damit einer Besteuerung nicht zugänglich ist - oder ob ein Erwerb von Todes wegen vorliegt.

Nach §758 ABGB gebühren dem Ehegatten als gesetzliches Vorausvermächtnis das Recht, in der Ehewohnung weiter zu wohnen und die zum ehelichen Haushalt gehörenden beweglichen Sachen, soweit sie zu dessen Fortführung entsprechend den bisherigen Lebensverhältnissen erforderlich sind. Das Recht, in der Wohnung weiter zu wohnen, ist ein gesetzliches Vorausvermächtnis mit Pflichtteilscharakter und unterliegt grundsätzlich den Regeln des Vermächtnisrechts (OGH v. 18.3.1997, 1 Ob 2364/96w samt Judikaturhinweisen).

Für dieses Vorausvermächtnis gilt das Vermächtnisrecht. Der Ehegatte hat nur eine Forderung gegen den Nachlass (Welser in Rummel, §758 ABGB, Rz 1). Wird das Vorausvermächtnis in Anspruch genommen, so liegt ein Erwerb von Todes wegen iSd §2 Abs.1 Z1 ErbStG vor (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 30a zu §2 ErbStG).

Gemäß §19 Abs. 1 ErbStG richtet sich die Bewertung grundsätzlich nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften, §§ 2 bis 17 BewG).

Gemäß §17 Abs.2 BewG sind Nutzungen und Leistungen, die nicht in Geld bestehen, mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen. Maßgeblich ist der Betrag, den der Erwerber zur Erlangung desselben oder eines gleichwertigen Wirtschaftsgutes am Verbrauchsort durchschnittlich aufwenden müsste. Bei der Bewertung eines Wohnrechtes ist daher jener Wert anzusetzen, den der Begünstigte als Miete aufwenden müsste.

Eine gesetzliche Grundlage für die Berechnung eines angemessenen Mietzinses findet sich im Richtwertgesetz 1993.

Der für das Bundesland Wien gültige Richtwert betrug ab dem 1. April 2002 nach dem Richtwertgesetz 1993 idF BGBl II Nr. 114/2002 4,24 Euro (entspricht 58,34 S).

§16 BewG 1955 beinhaltet den Kapitalwert von lebenslänglichen Nutzungen und Leistungen.

Gemäß §16 idF BGBl. Nr. 172/1971 (bis 31.12.2003) bestimmt, dass sich der Wert von Renten und anderen auf die Lebenszeit einer Person beschränkten Nutzungen und Leistungen nach dem Lebensalter dieser Person bestimmt. Als Wert ist bei einem Alter von mehr als 55 bis 60 Jahren das 11fache anzunehmen (§16 Abs.2 Z7).

Es ergibt sich somit vorliegende Berechnung:

$112\text{m}^2 \text{ (Wohnnutzfläche)} \times 4,24 \text{ Euro (Richtwert)} \times 12 \text{ (jährlich)} \times 11 \text{ (Kapitalwert)} = 62.684,16 \text{ Euro (Wohnungsrecht).}$

Ermittlung der Bemessungsgrundlage

Ermittlung der Bemessungsgrundlage	Betrag
Wohnungsrecht	62.684,16 Euro
Sonstige Verbindlichkeiten	-4.332,85 Euro
Freibetrag gem. §14 Abs.1 ErbStG	<u>-2.200,00 Euro</u>
Steuerpflichtiger Erwerb	56.151,31 Euro
Gemäß §8 Abs.1 ErbStG (StKI I) 4% vom gemäß §28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 56.151,00 Euro Erbschaftssteuer (gerundet gem. §204 BAO) 2.246,04 Euro	

Im Übrigen war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 3. April 2009