



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Graz
Senat 7

GZ. RV/0622-G/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Dietmar Wachter, Steuerberater und Wirtschaftstreuhänder, 8200 Gleisdorf, Bürgergasse 32, vom 6. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 22. Jänner 2007 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Schenkungssteuer wird mit 221,28 € festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 21.6.2005 räumte ML ihren Töchtern K L (in der Folge kurz Bw. genannt) und der damals minderjährigen – mittlerweile volljährigen – BL an der ihr allein gehörigen Liegenschaft EZKG zu gleichen Teilen das Fruchtgenussrecht ein.

Die Einräumung dieses Fruchtgenussrechtes erfolgte ab 1.7.2005 auf unbestimmte Dauer. Lt. Punkt Fünftens des Notariatsaktes sind die Fruchtgenussberechtigten verpflichtet, ihrer Mutter als zivilrechtlicher Eigentümerin hinsichtlich des Vertragsobjektes die AfA zu ersetzen, sofern sie diese geltend macht.

Über Befragen durch das Finanzamt wurde bekanntgegeben, dass der Jahreswert des Fruchtgenussrechtes ident sei mit dem steuerlichen Gewinn, welcher im Jahr 2005 10.508,39 € betragen habe. Die AfA habe 2005 1.880,18 € betragen.

Mit Bescheid vom 22.1.2007 setzte das Finanzamt die Schenkungssteuer für die Bw. fest, dabei ausgehend vom bekanntgegebenen anteiligen Jahreswert abzüglich der anteiligen AfA, kapitalisiert gemäß § 15 Abs. 2 BewG mit dem 9-fachen.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung erhoben mit der Begründung, dass die Einräumung des Fruchtgenussrechtes - mit Ausnahme einer derzeit nicht geltend gemachten AfA-Regelung – unentgeltlich vereinbart worden sei. Als Obergrenze für die Berechnung des Wertes des Fruchtgenussrechtes sei daher der dreifache Einheitswert anzusetzen. Der Einheitswert betrage, wie schon im Vertrag angeführt, 13.008,44 €.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26.2.2007 wurde seitens des Finanzamtes der Berufung Folge gegeben. Als Schenkungssteuerbemessungsgrundlage wurde nunmehr der anteilige dreifache Einheitswert – ohne Abzug einer AfA – herangezogen.

Am 20.3.2007 wurde der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz eingebracht. In der Berufung sei irrtümlich festgehalten worden, dass die AfA-Regelung derzeit nicht geltend gemacht werde, welches nicht den Tatsachen entspreche. Bereits bei der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2005 sei die HalbjahresafA geltend gemacht und auch entsprechend berücksichtigt worden. Ab 2006 werde die volle Substanzabgeltung mit 1.880,18 € bezahlt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 Z 2 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 (ErbStG) unterliegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz Schenkungen unter Lebenden.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes. Nach Z 2 dieser Gesetzesstelle gilt auch jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden als Schenkung, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Gegenstand einer Schenkung bzw. einer freigebigen Zuwendung kann jede im Verkehr stehende Sache sein, sofern sie von wirtschaftlichem Wert ist. Auch der Gebrauch von Vermögen ist ein Vorteil, durch den der Bedachte in seinem Vermögen bereichert wird. Gegenstand einer Schenkung kann somit auch die Einräumung eines Fruchtgenussrechtes sein (VwGH vom 26. Juni 1997, 96/16/0236, 0237, und vom 20. Dezember 2001, 2001/16/0592).

Die Bewertung richtet sich nach der Norm des § 19 Abs. 1 ErbStG, soweit nicht im Abs. 2 etwas Besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des Ersten Teiles des

Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften). Im Abs. 2 leg. cit. in der hier anzuwendenden Fassung ist normiert, dass für inländisches land- und forstwirtschaftliches Vermögen, für inländisches Grundvermögen und für inländische Betriebsgrundstücke das Dreifache des Einheitswertes maßgebend ist, der nach den Vorschriften des Zweiten Teiles des Bewertungsgesetzes (Besondere Bewertungsvorschriften) auf den dem Entstehen der Steuerschuld unmittelbar vorausgegangenen Feststellungszeitpunkt festgestellt ist oder festgestellt wird.

Gemäß § 15 Abs. 2 Bewertungsgesetz 1955 sind Nutzungen oder Leistungen von unbestimmter Dauer mit dem 9-fachen des Jahreswertes zu bewerten.

Essentielle Voraussetzung für das Vorliegen eines dem ErbStG unterliegenden Vorganges ist demnach, dass eine Bereicherung des Bedachten eingetreten sein muss. Weiters ist für die Ermittlung der Schenkungssteuer zu beachten, dass nach übereinstimmender herrschender Ansicht von Lehre (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 84 zu § 19; Dorazil-Taucher, ErbStG, Manzsche Große Gesetzausgabe, Tz 7.6 zu § 19) und Rechtsprechung (VwGH vom 27. Mai 1999, 96/16/0038, vom 17. Mai 2001, 98/16/0311, und vom 19. September 2001, 2001/16/0100) der Wert eines Nutzungsrechtes nicht größer sein kann als der steuerliche Wert (hier der dreifache Einheitswert) des genutzten Wirtschaftsgutes selbst.

Die Schenkungssteuer ist – wie bereits oben ausgeführt – im Sinne der Tatbestände des § 3 Abs. 1 ErbStG vom Bereicherungsprinzip beherrscht.

Aus schenkungssteuerlicher Sicht ist daher die Verpflichtung der Fruchtnießer, der Übergeberin die AfA zu ersetzen, wenn sie diese geltend macht, zu beachten, da auf Grund dessen das Fruchtgenussrecht eine Schmälerung erfährt.

Im Erstbescheid des Finanzamtes war dies auch berücksichtigt worden.

In der Berufungsvorentscheidung wurde die AfA nicht in Abzug gebracht, da in der Berufung angeführt war, dass diese nicht geltend gemacht werde.

Im Vorlageantrag wird vom nunmehr vertretenden Steuerberater dargelegt, dass die AfA bereits ab dem Jahr 2005 geltend gemacht wird, weshalb diese wiederum zu berücksichtigen ist.

Die Schenkungssteuer bemisst sich daher wie folgt:

dreifacher Einheitswert	39.025,32 €
-------------------------	-------------

AfA kapitalisiert gem. § 15 Abs. 2 BewG	<u>- 16.921,62 €</u>
-----------------------------------------	----------------------

	22.103,70 €
davon 1/2	11.051,85 €
Freibetrag gem. § 14 Abs. 1 ErbStG	<u>- 2.200,-- €</u>
	8.851,85 €

ergibt gemäß § 8 Abs.1 ErbStG (Stkl. I) 2,5 % vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 8.851,-- € eine Schenkungssteuer in Höhe von **221,28 €**.

Auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Der Differenzbetrag in Höhe von 298,08 € wird abgeschrieben.

Graz, am 28. Juli 2009