



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vertreten durch Dr. Helga Kaiser, 8600 Bruck/Mur, Hoher Markt 3, vom 24. August 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 1. August 2005 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 2. März 2005 übergab RK unter Beteiligung seiner Ehegattin und seiner Mutter an seinen Sohn, R. K. jun. die Liegenschaften xy. Für diese Übergabe hat der Übernehmer auszugsweise folgende Verpflichtungen übernommen:

1) Die Leistung eines standesgemäßen lebenslänglichen Unterhaltes beim Haus „F für den Übergeber und dessen Ehegattin.

a) das ausschließliche, lebenslängliche, höchstpersönliche und unentgeltliche Wohnungsgebrauchsrecht, bestehend aus dem vom Übergeber und dessen Ehegattin bisher benutzten Schlafzimmer im ersten Stock, Stube, Küche und Kellerräume des Hauses „F.“, samt ordentlicher Beheizung und Beleuchtung.

b) Im Rahmen des oben angeführten Wohnungsgebrauchsrechtes sind der Übergeber und dessen Ehegattin weiters berechtigt, alle im Wohnhaus für den gemeinsamen Gebrauch der Hausbewohner dienenden Anlagen, Räumlichkeiten und Einrichtungen mitzubenußen und sich

uneingeschränkt auf der Übergabsliegenschaft aufzuhalten.

c) Der Übernehmer verpflichtete sich auf Lebensdauer des Übergebers und dessen Ehegattin für deren volle und ortsübliche Verpflegung auf der Übergabsliegenschaft aufzukommen.

2) Im Todesfall des Übergebers und dessen Ehegattin hat der Übernehmer für ein standesgemäßes ortsübliches Begräbnis samt Totenmahl und Pflege einer würdigen Grabstätte zu sorgen. Vorstehende Ausgedingsrechte wurden mit monatlich € 250 bewertet.

4) Das im Übergabsvertrag vom 12. Jänner 1976 zugunsten BK vereinbarte Wohnungsrecht und Ausgedinge nahm der Übernehmer zur Kenntnis und zur weiteren Duldung. Diese Rechte wurden mit monatlich € 100 bewertet.

6) Weiters übernahm der Übernehmer über Verlangen des Übergebers eine außerbücherliche Darlehensforderung im aushaftenden Betrag von € 18.000 in sein Zahlungsverprechen.

Mit Bescheid vom 1. August 2005 wurde der Mutter des Übernehmers, Bw Schenkungssteuer in Höhe von € 801,75 vorgeschrieben. Der Bemessungsgrundlage wurde der gemäß § 16 BewG kapitalisierte Wert von Verpflegung und Wohnungsgebrauchsrecht zuzüglich Begräbnis und Grabpflege im Gesamtbetrag von € 36.225,76 abzüglich der zustehenden Freibeträge zu Grunde gelegt.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wurde darauf verwiesen, dass sich der Übernehmer laut Punkt Drittens des gegenständlichen Übergabsvertrages verpflichtet habe, dem Übergeber und über Anweisung des Übergebers auch dessen Ehegattin, der Berufungswerberin, das unentgeltliche, lebenslängliche und höchstpersönliche Wohnungsgebrauchsrecht im Haus F. einzuräumen. Habe sich im Rahmen eines Vertrages zugunsten Dritter der Übergeber für die Übergabe der in seinem Alleineigentum stehenden Liegenschaft an seinen Sohn von diesem als Gegenleistung die Einräumung eines unentgeltlichen und lebenslangen Wohnungsgebrauchsrechtes für sich und seine Ehegattin versprechen lassen, so würde die Einräumung des Wohnungsgebrauchsrechtes an die Ehegattin grundsätzlich der Schenkungssteuer unterliegen, da sie diese zu ihren Gunsten bedungene Leistung ohne Gegenleistung erlangen würde. Da aber das Recht der Ehegattin auf die Wohnung als Teil des Unterhaltsanspruches durch den Verlust des Verfügungsrechtes des Übergebers an der Wohnung nicht mehr gesichert wäre, sei unter Hinweis auf eine Entscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 27. Mai 2004, RV/545-I/03 die Einräumung des Wohnungsrechtes an die Ehegattin in Erfüllung der gesetzlichen Unterhaltspflicht und nicht in einer Bereicherungsabsicht erfolgt. Die Aufhebung des Bescheides wird beantragt, da es sich im gegenständlichen Fall um die Erfüllung echter und moralischer Unterhaltspflichten handle.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6. September 2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Durch die Einräumung eines Wohnungsgebrauchsrechtes an einem dem Ehepartner gehörigen Gebäude würde der Ehegatte bereichert werden. Der Erfüllung des steuerlichen Tatbestandes stünde nicht entgegen, dass es sich um die eheliche Wohnung der beiden in aufrechter Ehe lebenden Vertragspartner handle. Unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. Dezember 2001, 2001/16/0592 könne die aus dem Familienrecht fließende Berechtigung zur Benützung der Ehewohnung nicht dem dinglichen Recht des Wohnungsgebrauches gleich gesetzt werden. Dagegen wurde rechtzeitig der Vorlageantrag gestellt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist im vorliegenden Fall ob die gegenständliche Einräumung eines Wohnungsgebrauchsrechtes an die Ehefrau des Übergebers anlässlich der Übergabe der Liegenschaft an den Sohn einen schenkungssteuerpflichtigen Tatbestand darstellt, bzw. ob die Steuerbefreiung nach § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG anzuwenden ist.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG unterliegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz Schenkungen unter Lebenden.

Als Schenkung im Sinne des Gesetzes gilt nach § 3 Abs. 1 Z 2 leg. cit. auch jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Zuwendungen in Erfüllung einer rechtlichen Verpflichtung können grundsätzlich den angeführten Tatbestand nicht erfüllen (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Rz 12 zu § 3). Stellt sich eine Leistung als bloße Erfüllung einer gesetzlichen Unterhaltspflicht dar, liegt keine freigebige Zuwendung vor (VwGH 29.6.2006, 2006/16/0016).

Nach § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG sind Zuwendungen unter Lebenden, zum Zwecke des angemessenen Unterhaltes oder zur Ausbildung des Bedachten steuerfrei. Nach Abs. 2 leg. cit. versteht man unter angemessen eine den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung des Bedachten entsprechende Zuwendung. Eine dieses Maß übersteigende Zuwendung ist in vollem Umfang steuerpflichtig.

In Zusammenschau der Bedeutung der "freigebigen Zuwendung" des § 3 und dieser Befreiungsbestimmung ergibt sich, dass der Anwendungsbereich des § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG solche Zuwendungen des Unterhaltsverpflichteten an den Unterhaltsberechtigten umfasst, die

das nach dem Gesetz Gebotene überschreiten, jedoch in Anwendung des § 15 Abs. 2 noch als angemessener Unterhalt zu qualifizieren sind (VwGH 29.6.2006, 2006/16/0016).

Zur Auslegung des Begriffs "Unterhalt" ist die Bestimmung des § 672 ABGB heranzuziehen (vgl. VwGH 8.2.1960, Slg 2168/F). Danach ist unter Unterhalt "Nahrung, Kleidung, Wohnung und die übrigen Bedürfnisse" zu verstehen. Zu diesen übrigen Bedürfnissen gehören etwa solche nach Erholung, Freizeitgestaltung, medizinischer Versorgung sowie für Heizung und Beleuchtung uä (siehe die in Fellner, wie oben, Rz 29b zu § 15 ErbStG referierte Judikatur).

Unterhalt ist bei aufrechter ehelicher Gemeinschaft grundsätzlich größtenteils in natura (Nahrung, Beistellung der Wohnung ua) zu leisten. § 97 ABGB normiert, dass ein Ehegatte, wenn er über die Wohnung, die der Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses des anderen Ehegatten dient, verfügungsberechtigt ist, alles zu unterlassen und dafür vorzukehren hat, dass der auf die Wohnung angewiesene Ehegatte diese nicht verliert, worauf dieser einen Anspruch hat. Der Zweck des § 97 liegt darin, dem betroffenen Ehegatten jene Wohnmöglichkeit zu erhalten, die ihm bisher zur Deckung der den Lebensverhältnissen der Ehegatten angemessenen Bedürfnisse diente und die er weiter benötigt (19.3.1981, 7 Ob 760/80, EvBl 1981/181).

Der Anspruch des wohnungsbedürftigen Ehegatten ist seiner Wirkung nach ein bloß schuldrechtlicher und richtet sich grundsätzlich nur gegen den Ehepartner. Ein Anspruch auf Einräumung eines dinglichen Rechtes besteht nicht (Rummel, ABGB, Rz 4 zu § 97). Dieser Umstand, dass aus dem besagten Ehegattenunterhalt ein Anspruch auf Verschaffung eines dinglichen Gebrauchsrechtes bzw. Wohnrechtes nicht abgeleitet werden kann, steht der Beurteilung der Einräumung eines - anteiligen - Gebrauchsrechtes nach § 504 ABGB an der gemeinsamen Ehwohnung als freiwillige Unterhaltsleistung im Sinn des § 94 nicht entgegen (VwGH 29.6.2006, 2006/16/0016).

Die angeführte Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes ist davon ausgegangen, dass die Einräumung eines dinglichen Wohnungsrechtes eine Zuwendung zum Zweck des angemessenen Unterhaltes sein kann. Wie im vorliegenden Fall wurde bei der Übergabe der Liegenschaft an ein Kind ein Wohnungsrecht zum Erhalt der ehelichen Wohnung vereinbart. Damit unterscheidet sich dieser Sachverhalt wesentlich von dem vom Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20.12.2001, 2001/16/0592. Nach dem diesem Erkenntnis zu Grunde liegenden Sachverhalt wurde dem Ehegatten ein lebenslängliches Wohnungsgebrauchsrecht an einer weiterhin im Alleineigentum bestehenden Liegenschaft eingeräumt. In diesem Fall war eine dingliche Absicherung nicht geboten, weil der Ehegatte als Alleineigentümer das volle Verfügungsrecht

über die Ehewohnung innehatte und der bürgerlich-rechtliche Sicherungsanspruch nur obligatorisch ist, weshalb von einer freigebigen Zuwendung ausgegangen wurde.

Wie bereits oben ausgeführt, ist die Angemessenheit der Zuwendung nach den Vermögensverhältnissen und nach der Lebensstellung des Bedachten zu beurteilen.

Im Gegenstandsfall findet die Lebensstellung der Berufungswerberin unter anderem in der Tatsache ihren Niederschlag, dass diese in der ehelichen Wohnung im ersten Stock des Übergabsobjektes mit dem im Übergabsvertrag näher geschilderten Standard zu wohnen berechtigt ist. Die Angemessenheitsprüfung gemäß § 15 Abs. 2 Erbschaftssteuergesetz ist nach Ansicht der Berufungsbehörde daran festzumachen, ob die Bedachte aufgrund ihrer eigenen Vermögens- und Einkommensverhältnisse, somit aus eigener Finanzkraft in der Lage wäre, eine Wohnung vergleichbar mit der ehelichen Wohnung käuflich zu erwerben oder anzumieten. Wie aus der Mitteilung an den unabhängigen Finanzsenat vom 15. Oktober 2008 hervorgeht, verfügt die Berufungswerberin über keinerlei Einkommen. Sie war und ist stets Hausfrau, weshalb sie finanziell nicht imstande ist, sich eine der Ehewohnung adäquate Wohnung zu leisten.

Die Sicherung der Beibehaltung der ehelichen Wohnung anlässlich der Übergabe der bisher im Alleineigentum des Übergebers befindlichen Liegenschaften stellt daher eine Unterhaltsleistung dar, die als angemessen anzusehen ist, weshalb die Steuerbefreiung nach § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG zur Anwendung zu kommen hat. Dem steht auch nicht entgegen, dass die Leistung in der Einräumung eines dinglichen Wohnrechtes liegt, da diese hier nicht einer Vermögensanhäufung dient, sondern eben lediglich der Befriedigung des höchst persönlichen Wohnbedürfnisses, die dem Recht der Ehegatten auf Unterhalt entspringt.

Der angefochtene Schenkungssteuerbescheid war daher ersatzlos aufzuheben.

Graz, am 15. Oktober 2008