



Außenstelle Salzburg  
Senat 4

---

UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAAT

GZ. RV/544-S/02, RV/545-S/02

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Wolfgang Lang, gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land betreffend Schenkungssteuer 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Schenkungsvertrag vom 29. Dezember 2000 übertrugen die Geschenkgeber jeweils ihren Hälftenanteil an der Liegenschaft EZ ...., Grundbuch 56501 Aigen I, "schenkungsweise ihren Söhnen" (der Bw, WO und MA) "unter Vorbehalt der Einräumung der Dienstbarkeit des lebenslänglichen und unentgeltlichen Fruchtgenussrechts".

Dieses Fruchtgenussrecht wurde von den Vertragsparteien mit S 9.600,-- monatlich bewertet (vgl. Pkt. VIII. des Schenkungsvertrages). In Vertragspunkt X. wurde Folgendes vereinbart:

*“ Dieser Vertrag gibt die getroffene Schenkung vollständig wieder. Mündliche Nebenabreden wurden nicht getroffen. Nebenabreden zu diesem Vertrag bedürfen zu ihrer Wirksamkeit der Schriftform, soweit nicht Notariatsaktsform gesetzlich erforderlich ist. Dies gilt auch für das Abgehen von diesem Schriftformvorbehalt. ”*

Der Einheitswert der gesamten Liegenschaft betrug S 1.053.000,--. Über telefonische Anfrage teilte die Geschenkgeberin mit, dass aus dem vorbehaltenen Fruchtgenussrecht kein Ertrag erzielt werde, da die Liegenschaft lediglich gemäht werden könne. Mit den angefochtenen Bescheiden vom 10. Juli 2001 wurde dem Bw für die Erwerbsvorgänge (jeweils 1/6 vom Vater und der Mutter) Schenkungssteuer vorgeschrieben.

Innerhalb offener Frist wurde Berufung erhoben und unrichtige Tatsachenfeststellung sowie unrichtige rechtliche Beurteilung geltend gemacht. Die Schenkungssteuerbescheide würden nicht berücksichtigen, dass zu Lasten des Bw ein Nutzungsrecht auf der gegenständlichen Liegenschaft eingeräumt worden sei. Durch diese Nichtberücksichtigung sei die Höhe des steuerpflichtigen Erwerbes sowie die daraus sich ergebende Schenkungssteuer unrichtig bemessen worden. Im Schriftsatz vom 19. September 2001 wurde ergänzend vorgebracht, dass das den Geschenkgebern eingeräumte Fruchtgenussrecht auch ein Baurecht beinhalte. Durch das Fruchtgenussrecht sollte sichergestellt werden, dass im Falle der Einräumung eines Baurechtes der daraus zu erzielende Baurechtzins ausschließlich den Fruchtgenussberechtigten zukommen soll. Dieser Baurechtzins sei in einer Höhe von zumindest S 9.600,-- monatlich angenommen worden.

Die Berufung wurde vom Finanzamt mit der Begründung abgewiesen, dass es nach dem derzeitigen Stand (Zeitpunkt der Übergabe) um eine Wiese handle, die lediglich gemäht werden könne und ein besonderer Ertrag nicht erzielt werde. Zum Zeitpunkt der Übergabe am 1.12.2000 sei daher der Wert des Fruchtgenussrechtes mit Schilling Null anzusetzen. Sollte in Hinkunft ein Baurecht begründet werden, so sei für die Einräumung die Zustimmung aller Beteiligten erforderlich, sodass von einem erweiterten neu begründeten Recht – mit allfälliger Prüfung einer weiteren Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG – auszugehen sei.

Dagegen wurde fristgerecht der Antrag gestellt, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen.

Auf das von der Berufungsbehörde durchgeführte Vorhalteverfahren wird verwiesen.

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

#### **1.) Grunderwerbsteuer:**

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge und andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf ein inländisches Grundstück beziehen.

Nach § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 sind unter anderem Grundstücksschenkungen unter Lebenden von der Besteuerung ausgenommen. Schenkungen unter einer Auflage sowie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, sind nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Der Begriff der Gegenleistung ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG nicht erschöpfend aufgezählt; jede nur denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, ist Teil der Bemessungsgrundlage (vgl. z.B. VwGH 15.04.1993, 93/16/0056).

Zu den vorbehaltenen Nutzungen, die im Sinne des § 5 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 der Gegenleistung zuzurechnen sind, zählen insbesondere Fruchtgenussrechte (vgl. VwGH 27.05.1999, 98/16/0349). Solche Nutzungen erhöhen die Gegenleistung oder können allein die Gegenleistung im steuerrechtlichen Sinne darstellen.

Die Fruchtnießung ist gemäß § 509 ABGB das Recht, eine fremde Sache, mit Schonung der Substanz, ohne alle Einschränkung zu genießen.

Ist die Steuer von der Gegenleistung zu erheben, ist diese Gegenleistung nach den Bestimmungen des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (§§ 2 – 17 BewG) zu bewerten (§ 1 Abs. 1 BewG; vgl. zB VwGH 28.01.1993, 92/16/0120, 0121, 0122).

Bei Nutzungen oder Leistungen, die in ihrem Betrag ungewiss sind oder schwanken, ist gemäß § 17 Abs. 3 BewG als Jahreswert der Betrag zugrunde zu legen, der in Zukunft im Durchschnitt der Jahre voraussichtlich erzielt werden wird.

Das vertragsgegenständliche Fruchtgenussrecht wurde von den Vertragsparteien mit § 9.600,- bewertet, da dieses – so das Berufungsvorbringen – auch ein Baurecht beinhaltet. Im Falle der Einräumung eines Baurechtes sollte der daraus zu erzielende Baurechtzins ausschließlich den Fruchtgenussberechtigten zukommen.

Hiezu ist festzuhalten, dass der Vertrag keinen Hinweis auf das Berufungsvorbringen enthält. Gemäß Vertragspunkt X. gibt der Vertrag "die getroffene Schenkung vollständig wieder. Mündliche Nebenabreden wurden nicht getroffen." Aber auch unter der Annahme, dass eine Vereinbarung dieses Inhalts getroffen worden wäre, wäre für das gegenständliche Berufungsverfahren nichts gewonnen: Die Einräumung des Baurechtes ("im Falle der Einräumung eines Baurechts") und damit die Begründung der Bauzinsberechtigung zugunsten der Geschenkgeber stellt ein zukünftiges ungewisses Ereignis dar, das im Sinne des § 6 BewG ("Aufschiebend bedingte Lasten") erst mit Eintritt der Bedingung berücksichtigt werden könnte.

Die vertragsgegenständliche Liegenschaft ist unbebaut (Wiese) und hat eine Flächengröße von 2.594 m<sup>2</sup>. Landwirtschaftlich nutzbare Flächen werden aber nur dann verpachtet, wenn diese - v.a. auch wegen des Einsatzes von Maschinen - eine gewisse Mindestgröße aufweisen. Flächen unter 1 Hektar sind wirtschaftlich nicht interessant. Der jährliche Pachtzins für landwirtschaftliche Flächen in Salzburg und Salzburg-Umgebung beträgt ca. € 290,-- pro Hektar.

Das Finanzamt hat daher zu Recht den Wert des eingeräumten Fruchtgenussrechtes und damit die Gegenleistung mit Schilling Null angenommen. Die Erwerbsvorgänge unterliegen somit nicht der Grunderwerbsteuer.

## 2.) Schenkungssteuer:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer.

Als Schenkung im Sinne des ErbStG gilt jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes (vgl. § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG).

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Gemäß § 18 ErbStG ist für die Wertermittlung, soweit in diesem Gesetz nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend.

Im gegenständlichen Fall wurde die Schenkung im Dezember 2000 ausgeführt. Für die Steuerberechnung ist daher gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG in der Fassung vor dem Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I 2000/142, der einfache Einheitswert maßgebend.

Die angefochtenen Schenkungssteuerbescheide entsprechen sohin der Rechtslage, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Salzburg, 18. September 2003