

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vom 15. Juli 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 23. Juni 2004 betreffend Grunderwerbsteuer und Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 7. Jänner 2004 schloss der Berufungserwerber (Bw.) mit seinen Eltern einen Übergabsvertrag ab. Gegenstand war eine den Übergebern gleichteilig gehörige Liegenschaft sowie der sich darauf befindliche Betrieb des Übergebers.

Als Gegenleistung verpflichtete sich der Bw. zur Rückzahlung des auf der Liegenschaft im Lastenblatt eingetragenen Darlehens sowie zur Gewährung eines Fruchtgenussrechtes zu Gunsten seines Vaters.

Mit Bescheiden vom 23. Juni 2004 setzte das Finanzamt betreffend die Übergabe durch den Vater Grunderwerb- und Schenkungssteuer in der Höhe von €308,08 und €258,08 sowie betreffend Übergabe durch die Mutter Grunderwerb- und Schenkungssteuer in der Höhe von €41,13 und €7.709,12 fest.

Gegen die die Übergabe durch die Mutter betreffenden Bescheide brachte der Bw. mit Eingabe vom 15. Juli 2004 das Rechtsmittel der Berufung ein und führte aus, dass, wie aus der beiliegenden Kopie des Nachtrages zum Übergabsvertrag ersichtlich sei, der Absatz Neuntens des Übergabsvertrages dahingehend geändert worden sei, dass er nunmehr auch seiner Mutter ein Fruchtgenussrecht an der im ersten Stock des Übergabshauses befindlichen Wohnung eingeräumt habe. Darüber hinaus habe der Bw. seinen Eltern ein

Mitbenützungsrecht an sämtlichen Räumen im Haus X. (mit Ausnahme der Schlafräume) eingeräumt.

Bei einer Bewertung des Wohnungsfruchtnießungsrechtes für die Übergeberin in der Höhe von mtl. € 510,00 ergebe sich unter Zugrundelegung des Bewertungsgesetzes in der derzeit geltenden Fassung ein kapitalisiertes Fruchtgenussrecht für dasselbe von € 99.189,08 (Barwertfaktor 16,207366).

Unter Zugrundelegung des Grunderwerbsteuersatzes von 2% gemäß § 7 Z 1 GrEStG 1987 in der derzeit geltenden Fassung errechne sich daher eine zu entrichtende Grunderwerbsteuer in Höhe von gerundet € 2.025,00 (Gegenleistung € 2.056,25 und € 99.189,08, insgesamt € 101.245,33)

Da die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer mit € 101.245,33 über der Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer (€ 100.070,49) liege, entstehe nunmehr beim gegenständlichen Rechtsgeschäft keine Schenkungssteuer.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 16. März 2005 wies das Finanzamt die Berufungen als unbegründet ab und führte im Wesentlichen aus, dass laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die einmal entstandene Steuerschuld durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden könne, insbesondere nicht durch nachträgliche Parteienvereinbarungen (VwGH 12.7.1990, ZI 89/16/0088, 89).

Der Grunderwerbsteuerbescheid gemäß § 10 Abs. 3 GrEStG, die weitere Gegenleistung betreffend, werde gesondert ergehen.

In der dagegen eingebrochenen Berufung (richtig Antrag auf Vorlage der Berufungen an die Abgabenbehörde zweiter Instanz) führte der Bw. aus, dass der Absatz Neuntens des Übergabsvertrages vom 7. Jänner 2004 rückwirkend derart neu gefasst worden sei, dass nicht nur der Vater des Bw., sondern auch dessen Mutter ein Wohnungsfruchtgenussrecht an der im ersten Stock des Übergabshauses befindlichen Wohnung sowie ein Mitbenützungsrecht an sämtlichen Räumen im Haus X. (mit Ausnahme der Schlafräume) eingeräumt erhalten hätten.

Sämtliche übrige Bestimmungen des Übergabsvertrages, also auch der Absatz Füntens desselben seien unverändert geblieben.

In diesem Absatz sei als Übergabstichtag, mit Gefahr und Zufall, Last und Vorteil, der 1.1.2004 Null Uhr vereinbart worden.

Sämtliche Verpflichtungen aus dem Übergabsvertrag, also auch das Fruchtgenussrecht samt Mitbenützungsrecht für die Mutter des Bw. hätten daher sowohl steuerrechtlich als auch vertragsgemäß zivilrechtlich nicht mit dem Tag des Abschlusses des Nachtrages zum Übergabsvertrag, sondern selbstverständlich ab dem Übergabstichtag 1.1.2004 zu gelten.

Gerade deshalb sei der Nachtrag zum Übergabsvertrag notwendig gewesen, um schriftlich festzuhalten, dass der Bw. seiner Mutter von allem Anfang an, also vom 1. Jänner 2004 ihr Fruchtgenussrecht samt Mitbenützungsrecht eingeräumt habe.

Entgegen den Ausführungen in den angefochtenen Berufungsentscheidungen (richtig wohl Berufungsvorentscheidungen) hätten daher mit dem Abschluss des Nachtrages keine nachträglichen Ereignisse stattgefunden, es sei keinesfalls die Absicht der Parteien gewesen, dadurch die einmal entstandene Steuerschuld wiederum zu beseitigen.

In dem in den Berufungsvorentscheidungen angeführten Erkenntnis habe der Verwaltungsgerichtshof u.a. erwogen, dass eine vereinbarte Gegenleistung versicherungsmathematisch und nicht aufgrund eines Fachgutachtens zu bewerten sei. Gerade letzteres sei in der gegenständlichen Angelegenheit nicht erfolgt.

Die vom Bw. zu erbringende Gegenleistung werde unter Zugrundelegung des Bewertungsgesetzes in der derzeit geltenden Fassung berechnet und ergebe sich ein kapitalisiertes Fruchtgenussrecht für dieselbe in Höhe von € 99.822,55.

Unter Zugrundelegung des Grunderwerbsteuersatzes von 2% gemäß § 7 Z. 1 GrEStG 1987 in der derzeit geltenden Fassung errechne sich daher eine zu entrichtende Grunderwerbsteuer in der Höhe von gerundet € 2.038,00.

Da die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer mit € 101.878,80 über der Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer (€ 100.070,49) liege, entstehe hinsichtlich der Übergeberin keine Schenkungssteuer.

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

*Der Steuer nach dem ErbStG unterliegen nach dessen § 1 Abs. 1 Z 2 Schenkungen unter Lebenden.*

*Als Schenkungen i.S. des Gesetzes gelten insbesondere Schenkungen im Sinne des bürgerlichen Rechtes (§ 3 Abs. 1 ErbStG) sowie jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird (§ 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG).*

Im Abgabenrecht, insbesondere aber im Verkehrsteuerrecht gilt der Grundsatz, dass die einmal entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse nicht wieder beseitigt werden soll. Spätere Änderungen können eine Steuerschuld nur dann wegfallen lassen, wenn sie einen steuervernichtenden Tatbestand erfüllen (vgl. VwGH 30.8.1995, 94/16/0295).

Im gegenständlichen Fall wurde im Übergabsvertrag vom 7. Jänner 2004 in Punkt Drittens und Neuntens das lebenslange unentgeltliche Wohnrecht an der Wohnung im ersten Stock des Übergabshauses zugunsten eines der Übergeber (des Vaters) vereinbart.

Im Nachtrag vom 14. Juli 2004 wurde der genannte Punkt Neuntens wie folgt geändert

"Neuntens: Der Übernehmer räumt den Übergebern an der von denselben bewohnten und benutzen Wohnung im ersten Stock des Übergabshauses, je das unentgeltliche lebenslängliche Wohnungsfruchtnießungsrecht im Sinne des Gesetzes ein. Sämtliche das Fruchtgenussobjekt betreffenden Betriebskosten, Versicherungsprämien, Steuern und notwendigen Reparatur- und Instandhaltungskosten hat während der Dauer des Fruchtgenussrechtes bereits der Übernehmer zu tragen. Eine Vermietung des Fruchtgenussobjektes durch die Fruchtgenussberechtigten ist auch ohne Zustimmung des Übernehmers gestattet. Stirbt einer der beiden Beteiligten, so steht dem Überlebenden obiges Fruchtnießungsrecht weiterhin voll alleine zu, vermindert sich hiermit nicht um die Hälfte, welche Rechtseinräumung von den beiden Berechtigten gegenseitig unter Verzicht auf Widerruf angenommen wird.

Mit diesem Fruchtgenussrecht verbunden ist auch die Mitbenützung von sämtlichen übrigen im Übergabshaus befindlichen Räumen (ausgenommen das Schlafzimmer des Übernehmers), einschließlich der Mitbenützung des Hofes und des Gartens".

Seine Berufung begründet der Bw. nun mit dem Vorbringen, dass hinsichtlich der Übergeberin keine Schenkungssteuer entstehe, da beim Abschluss des Nachtrages keine nachträglichen Ereignisse stattgefunden hätten, sondern die Verpflichtungen ab Übergabstichtag 1.1.2004 zu gelten hätten, zumal die übrigen Bestimmungen des Übergabsvertrages unverändert geblieben seien. Weiters sei das Fruchtgenussrecht rückwirkend eingeräumt worden.

Aus der Nachtragsurkunde vom 14. Juli 2004 geht zweifelsfrei hervor, dass das Wohnrecht zugunsten der Mutter mit Abschluss des Nachtrages, somit erst ab 14. Juli 2004 eingeräumt wird. Eine Rückwirkung ist dem Vertrag nicht zu entnehmen.

Wenn es tatsächlich Wille der Vertragsparteien gewesen wäre, der Übergeberin von allem Anfang an, also mit 1. Jänner 2004 das Fruchtgenussrecht einzuräumen, hätte dies wohl bereits mit Übergabsvertrag vom 7. Jänner 2004 vereinbart werden müssen.

Weiters darf auch nicht außer Acht gelassen werden, dass der Bw. in seiner Berufung vom 15. Juli 2004 selbst dargetan hat, dass der Absatz 9 des Übergabsvertrages derart geändert worden sei, dass er "nunmehr" seiner Mutter das Wohnrecht eingeräumt habe.

Aus dem Wort "nunmehr" geht wohl eindeutig hervor, dass das Wohnungsfruchtnießungsrecht nicht rückwirkend, sondern beginnend ab der Nachtragsvereinbarung eingeräumt wurde. Dazu kommt noch, dass der Bw. in seiner in der genannten Eingabe erfolgten Berechnung des kapitalisierten Wertes des Fruchtgenussrechtes, welche einen Barwertfaktor von 16,207366 ergab, den Bewertungstichtag 14. Juli 2004 ansetzte.

Der Bw. ist somit selbst davon ausgegangen, dass das Fruchtgenussrecht zugunsten der Mutter beginnend mit der Nachtragsvereinbarung und nicht rückwirkend eingeräumt wurde.

Angesichts dieser Sachlage erscheint die erstmals in der Eingabe vom 4. April 2005 aufgestellte Behauptung, dass das Wohnrecht rückwirkend eingeräumt worden sei, nicht als glaubwürdig bzw. mangels entsprechender Vereinbarung als nicht nachvollziehbar.

In diesem Zusammenhang ist auch auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 31.10.1991, 90/16/0176, zu verweisen, wonach es der ständigen Rechtsprechung entspricht, dass nach allgemeiner Lebenserfahrung die jeweils erste Aussage einer Partei in einem Verfahren der Wahrheit am nächsten kommt.

Nachdem dem berufungsgegenständlichen Grunderwerbsteuerbescheid ausschließlich der Übergabsvertrag vom 7. Jänner 2004 zugrunde lag und auch keine Unrichtigkeit festgestellt werden konnte, war die diesbezügliche Berufung abzuweisen.

Bemerkt wird jedoch, dass das Finanzamt am 26. April 2005 aufgrund des Nachtrages vom 14. Juli 2004 einen (weiteren) Grunderwerbsteuerbescheid betreffend die Einräumung des Fruchtgenussrechtes an die Übergeberin erlassen hat, so dass hinsichtlich der Grunderwerbsteuer gesamt gesehen dem Berufungsbegehren ohnedies entsprochen wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. Juni 2005