



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Linz  
Senat 10

GZ. RV/0629-L/07

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der KG, L, PStr, vertreten durch Dr. Karl Krückl Dr. Kurt Lichtl, Rechtsanwälte, 4020 Linz, Harrachstraße 14/I, vom 18. April 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 27. März 2007 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 5. Dezember 2006 hat KG die ihr gehörige Eigentumswohnung in L, PStr, ihrer Tochter SK übergeben. Hiefür hat sich die Übergeberin für sich und ihren Ehegatten LG als Gegenleistung das lebenslange unentgeltliche Wohnungsgebrauchsrecht am Übergabsobjekt ausbedungen.

Gleichzeitig hat LG die ihm alleine gehörige Liegenschaft EZxy, in das Eigentum seiner Tochter UG übergeben. Als Gegenleistung hiefür hat sich der Übergeber in gleicher Weise für sich und seine Gattin KG die grundbürgerliche Sicherstellung und Einräumung eines lebenslangen unentgeltlichen Wohnungsgebrauchsrechtes am Übergabsobjekt ausbedungen.

Für diesen Rechtsvorgang hat das Finanzamt mit Bescheid vom 22. März 2007 der Ehegattin KG Schenkungssteuer in Höhe von 1.040,76 € vorgescriben, weil die Zuwendung des Wohnrechtes durch den Ehegatten nicht im Rahmen der ehelichen Unterhaltpflicht erfolgt sei

und daher eine Bereicherung darstelle. Die Sicherstellung der ehelichen Unterhaltpflicht sei bereits im Zuge der Übertragung der Liegenschaft PStr erfolgt. Überdies sei die Gattin an der Anschrift nicht gemeldet. Als Bemessungsgrundlage wurde hinsichtlich des Wohnrechtes ein Barwert der Verbindungsrente von insgesamt 72.966,73 € ermittelt, wovon auf die Gattin ein Anteil von 39.236,76€ entfallen ist.

Dagegen hat KG, nunmehrige Berufungswerberin, =Bw, am 16. April 2007 Berufung erhoben und diese wie folgt begründet:

Das Wohnungsgebrauchsrecht sei nicht eingeräumt, sondern lediglich ein bestehendes Recht grundbürgerlich sichergestellt worden. Das Haus habe als gemeinsame Ehewohnung gedient und habe die Bw in erheblichem Maße an der Errichtung und Instandhaltung des Gebäudes mitgewirkt. Für die Beurteilung einer Wohnung als Ehewohnung sei die polizeiliche Meldung nicht relevant, ebenso könnte ein Ehepaar mehrere Ehewohnungen haben. Eventualiter werde der Vertrag ex tunc in Bezug auf das Wohnungsgebrauchsrecht aufgehoben.

Aufgrund der abweislichen Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 10. Mai 2007 hat sodann die Bw die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz beantragt. Die Erstbehörde habe die Unterhaltpflicht falsch beurteilt, weil schon aus allgemein gesundheitlichen Gründen die Erholungsmöglichkeit im Landhaus eine Notwendigkeit für die Bw darstelle.

Nach Vorlage der Berufung an den UFS hat am 22. Oktober 2007 die Bw ergänzend vorgebracht, der Übergabsvertrag sei von der Bw überhaupt nicht unterfertigt worden. Zum rechtswirksamen Zustandekommen der Vereinbarung wäre jedoch die Annahme erforderlich.

Zuletzt hat die Bw über Vorhalt durch den UFS den Sachverhalt noch wie folgt klargestellt: Bei der gemeinsamen Stadtwohnung in L handle es sich um eine Eigentumswohnung mit ca. 70 m<sup>2</sup>. Die Liegenschaft EZxy sei im Jahr 1974 aus Ersparnissen erfolgt. Mit dem Bau des Wohnhauses (200 m<sup>2</sup>) sei im Jahr 1974 begonnen worden und die Errichtung sei mit eigenen Finanzmitteln, Unterstützung der Eltern, einer bankmäßigen Zwischenfinanzierung und insbesondere persönlichen Arbeitsleistungen beider Ehegatten erfolgt. Das Haus werde genau wie die Wohnung in L gemeinsam genutzt. Weiteres Vermögen sei nicht vorhanden. Im Zuge der zwischenzeitlich erfolgten grundbürgerlichen Durchführung der Übergabe sei die Einräumung eines dinglichen Wohnungsgebrauchsrechtes für die Bw nicht vorgenommen worden.

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

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

Gemäß § 3 Abs. 1 ErbStG gilt als Schenkung jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes und jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, 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 Bedakte in seinem Vermögen bereichert wird. Gegenstand einer Schenkung kann somit auch die Einräumung einer Dienstbarkeit sein.

Mit der vorliegenden Vereinbarung wurde der Bw von ihrem Ehemann die Dienstbarkeit des lebenslänglichen Wohnungsgebrauchs unentgeltlich zugewendet. Durch diesen Vorgang wurde die Bw in ihrem Vermögen bereichert. Die Streitparteien gehen daher übereinstimmend von einer Zuwendung des Ehegatten an die Bw aus.

Gemäß § 15 Abs. 1 Zif. 9 ErbStG bleiben jedoch Zuwendungen unter Lebenden zum Zwecke des angemessenen Unterhaltes des Bedachten steuerfrei.

Angemessen ist eine den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung des Bedachten entsprechende Zuwendung. Eine dieses Maß übersteigende Zuwendung ist in vollem Umfang steuerpflichtig. (§ 15 Abs. 2 leg. cit.)

Wird der Unterhalt auf Grund einer gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung gewährt, so bedarf es keiner Befreiung, weil dann der Tatbestand der freigebigen Zuwendung gar nicht erfüllt ist. Der Anwendungsbereich der Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 1 Zif. 9 ErbStG umfasst daher nur solche Leistungen, die das nach dem Gesetz Gebotene überschreiten, jedoch noch als angemessener Unterhalt zu qualifizieren sind. Anders ausgedrückt beginnt der Anwendungsbereich des § 15 Abs. 1 Zif. 9 ErbStG dort, wo der gesetzliche Unterhaltsanspruch aufhört und erstreckt sich bis zur Angemessenheitsgrenze des § 15 Abs. 2 ErbStG.

Der Unterhalt dient dem gesamten Lebensbedarf. Dazu gehören Nahrung, Kleidung, Wohnung. Die Ehegatten haben nach ihren Kräften und gemäß der Gestaltung ihrer ehelichen Lebensgemeinschaft zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse gemeinsam beizutragen. Einem Ehegatten steht ein Unterhaltsanspruch nur dann zu, soweit er seinen Beitrag nicht zu leisten vermag. Unterhalt ist bei aufrechter ehelicher Gemeinschaft grundsätzlich großteils in natura (Nahrung, Beistellung der Wohnung u.a.) zu leisten. Leistet ein Ehegatte dem anderen bei aufrechter Gemeinschaft mehr Unterhalt, als er gesetzlich müsste, so ist dies im Zweifel freiwillige Leistung.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in einer neueren Entscheidung vom 29. Juni 2006, 2006/16/0016, klarstellt, überschreitet die Einräumung eines dinglichen Wohnrechtes jedenfalls das nach dem Gesetz Gebotene. Überdies stellt nach Ansicht des UFS an sich die Einräumung eines Wohnungsgebrauchsrechtes an einem Zweitwohnsitz eine freiwillige Leistung dar, weil damit nicht ein „dringendes“ Wohnbedürfnis befriedigt wird. Aus der Aktenlage geht hervor, dass der Übergeber Beamter und die Bw Pensionistin ist. Lt. Veranlagungsakte haben die beiden Ehegatten im Jahr 2006 über ein annähernd gleich hohes Einkommen verfügt, welches in etwa 23.000,00 € betragen hat.

Es kann jedoch dahingestellt bleiben, ob die Bw im konkreten Fall gegen ihren Mann einen gesetzlichen Unterhaltsanspruch in der Form der Bereitstellung eines Wohnrechtes in der Liegenschaft EZxy hatte.

Eine über die gesetzliche Unterhaltsverpflichtung hinausgehende freiwillige Unterhaltsleistung fällt nämlich dann in den Anwendungsbereich der Steuerbefreiung des § 15 Abs. 1 Zif. 9 ErbStG, wenn sie noch als **angemessener Unterhalt** zu qualifizieren ist.

Wie bereits oben angeführt, ist gemäß § 15 Abs. 2 ErbStG die Angemessenheit der Zuwendung nach den Vermögensverhältnissen und nach der Lebensstellung des Bedachten zu beurteilen.

Die den ehelichen Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse bestimmen sich nach Einkommen, Vermögen, Gesundheitszustand, sonstigen Sorgepflichten usw.; sie umfassen neben Nahrung, Kleidung und Wohnung auch die übrigen Bedürfnisse wie etwa die nach Heizung und Beleuchtung, aber auch Hygiene, medizinischer Versorgung, Erholung, Freizeitgestaltung und Kultur. Maßstab für die Angemessenheit ist auch das im Lebenskreis der Ehegatten Übliche, sofern es den Rahmen der allgemeinen Sitte nicht überschreitet.

Soweit die Bw vermeint, eine Erholungsmöglichkeit im strittigen Objekt sei für sie aus allgemein gesundheitlichen Gründen notwendig, kommt diesem Argument keine Bedeutung zu, weil es nach allgemeiner Anschauung zu diesem Zweck nicht unbedingt notwendig und üblich ist, einen Zweitwohnsitz zu unterhalten. Besondere, in der Person der Bw gelegene Umstände, welche einen Wohnsitz am Land notwendig machen, hat die Bw nicht vorgebracht.

Die Gestaltung der ehelichen Lebensgemeinschaft erfolgt jedoch grundsätzlich **autonom** durch die Ehegatten, sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach. Bei unveränderten Umständen ist eine solche Gestaltung bindend. Ausgehend vom bisherigen Lebensaufwand des Bedachten sind daher die Umstände des Einzelfalles zu beurteilen.

Diesbezüglich gilt es zu berücksichtigen, dass die Ehegatten während aufrechter Ehe über Jahre hinweg ihre Lebensverhältnisse eben so gestaltet haben, dass beide tatsächlich sowohl in der eher kleinen Ehewohnung in der PStr als auch in dem streitgegenständlichen Haus wohnten. Beide Partner haben Wohnung und Haus praktisch als gleichwertige Wohnsitze betrachtet, sie haben sohin zwei Ehewohnungen unterhalten. Daran sollte sich trotz Übertragung des Eigentums an die Kinder nichts ändern. Aus diesem Grund haben sich die Ehegatten wechselseitig das gemeinsame (lebenslange und unentgeltliche) Wohnungsgebrauchsrecht an beiden Wohngelegenheiten sichergestellt.

Dies bedeutet, dass die Zuwendung als angemessen angesehen werden kann, vor allem deshalb, weil sich durch die Einräumung des Wohnrechtes zugunsten der Bw an der bisherigen faktischen Lebenssituation der Ehegatten nichts geändert hat.

Wenn das Finanzamt vermeint, das Wohnrecht sei der Bw nicht im Rahmen der ehelichen Unterhaltpflicht zugewendet worden, weil dies bereits anlässlich der Übertragung der Liegenschaft in der PStr geschehen sei, muss entgegengehalten werden:

An der Eigentumswohnung in der PStr hat die Bw ihrem Gatten das Wohnrecht eingeräumt und nicht umgekehrt. Im Gegenzug hat LG seiner Gattin das Wohnrecht am Landhaus eingeräumt.

Unter den Begriff der Ehewohnung ist eine solche Wohnung zu subsumieren, die der gemeinsamen Lebensführung gewidmet ist. Dies setzt voraus, dass die Wohnung während der Ehe tatsächlich gemeinsam benutzt wird oder zumindest im allseitigen Einvernehmen der Ehepartner als Ehewohnung bestimmt ist. Dies trifft auf beide Wohngelegenheiten der Ehegatten zu.

Selbst im Falle einer Auflösung der ehelichen Gemeinschaft muss ein betroffener Ehegatte sein Wohnbedürfnis räumlich nicht auf das Allernotwendigste beschränken; vielmehr soll dem betroffenen Ehegatten jene Wohnmöglichkeit erhalten bleiben, die ihm bisher zur Deckung der den Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse diente.

Es kann daher im konkreten Einzelfall als der Lebensstellung der Ehegatten durchaus angemessen angesehen werden, wenn der Befriedigung des ehelichen Wohnbedürfnisses zwei Wohngelegenheiten gleichwertig dienen.

Somit ist kein Grund ersichtlich, warum im konkreten Fall die gegenseitige Sicherung des status quo Schenkungssteuer auslösen soll.

Soweit die Angemessenheitsprüfung hinsichtlich der Gestaltung der Lebensverhältnisse auch von der Vermögens- und Einkommenslage der Ehegatten abzuleiten ist, wäre die Berufungswerberin alleine finanziell wohl nicht imstande, sich zwei Ehewohnungen zu leisten. Es entspricht jedoch der autonomen Gestaltung der ehelichen Gemeinschaft die vorhandenen

Kräfte anzuspannen und dadurch entweder Vermögen zu bilden oder das Einkommen auszugeben. Die Ehegatten haben nach ihren Angaben zur Errichtung des Hauses gleicheilig beigetragen und dient somit die Einräumung des Wohnrechtes hier nicht einer Vermögensanhäufung bei der Bw, sondern lediglich der Sicherung eines höchstpersönlichen Wohnbedürfnisses, das dem Recht der Ehegatten auf Unterhalt entspringt.

Die Wohnrechtszuwendung ist daher als den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung der Berufungswerberin angemessene freiwillige Unterhaltsleistung zu qualifizieren, somit unter die Befreiungsbestimmung des § 15 Abs. 1 Z 9 ErbStG subsumierbar, weshalb der angefochtene Schenkungssteuerbescheid ersatzlos aufzuheben ist.

Abschließend soll in Bezug auf die übrigen in der Berufung vorgebrachten Argumente noch darauf hingewiesen werden, dass im Schenkungssteuerrecht durch nachträgliche privatrechtliche Vereinbarungen, mag diesen von den Parteien auch Rückwirkung beigelegt worden sein, eine einmal entstandene Steuerschuld nicht mehr beseitigt werden kann.

Eine freigebige Zuwendung ist überdies auch dann verwirklicht, wenn bloß der Zuwendende (ohne vertragliche Einigung) den einseitigen Willen hat, den Bedachten zu bereichern. Die fehlende Unterschrift der Bw im Übergabsvertrag ist somit nicht relevant.

Ebensowenig kommt es auf die grundbücherliche Durchführung an.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 18. November 2008