



GZ. RV/2742-W/02

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Harald Blümel, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert wie folgt:  
Die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z. 1 GrEStG wird festgesetzt mit € 78,49  
(2% von einer Bemessungsgrundlage von € 3.924,33).

### **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 Übergabsvertrag vom 5. Dezember 2000 übertrugen Johann und Dorothea S. (als Übergeberseite) an ihre Tochter, die Bw., als Übernehmerin je zur Hälfte die Liegenschaft. Unter Punkt III.) des Vertrages wurden folgende Gegenleistungen als Übergabsbedingungen ver-

einbart: Die Übernehmerseite räumt der Übergeberseite auf der ihr nunmehr zur Gänze gehörenden vertragsgegenständlichen Liegenschaft je die Dienstbarkeit des lebenslänglichen und unentgeltlichen betriebskostenfreien Gebrauchsrechtes ein. Die Übergeberseite ist berechtigt, den Keller in dem auf dem vertragsgegenständlichen Grundstück befindlichen Einfamilienhaus, insbesondere Garage, Kellerstüberl, Weinkeller und Waschküche, sowie den gesamten Garten gemeinsam mit der Übernehmerseite zu benützen. Alle übrigen Teile des Einfamilienhauses werden alleine von der Übernehmerseite bewohnt. Damit die Übergeberseite von ihrem benachbarten Grundstück freien Zugang zur vertragsgegenständlichen Liegenschaft hat, verpflichtet sich die Übernehmerseite ausdrücklich, ohne Zustimmung der Übergeberseite keinen Zaun zwischen beiden Grundstücken zu errichten. Diese Dienstbarkeit wurde mit monatlich S 500,00 bewertet.

Desweiteren heißt es im Vertragspunkt X.): Diese Übergabe bzw. Schenkung erfolgt als Heiratsausstattung im Sinne von § 3 Abs. 5 ErbStG zur Gründung des ehelichen Haushaltes von der Bw. anlässlich ihrer Eheschließung vom 15. Juni 2000. Diese Wohnung wird ihr gemeinsam mit ihrem Ehegatten als einziger ordentlicher Wohnsitz dienen.

Im Rahmen des Ermittlungsverfahren legte die Bw. Meldezettel und Heiratsurkunde vor.

Das Finanzamt gewährte die Befreiung gemäß § 3 Abs. 5 ErbStG, setzte aber mit dem angefochtenen Bescheid vom Einheitswert der Liegenschaft die Grunderwerbsteuer fest (S 518.000,00 x 2% = S 10.360,00).

Fristgerecht wurde dagegen Berufung erhoben.

Eingewendet wurde, dass die gegenständliche Übergabe als Heiratsgut erfolgt sei, gleichzeitig aber eine Gegenleistung in Form des Gebrauchsrechtes für die Übergeberseite vorliege. Die Grunderwerbsteuer sei daher vom kapitalisierten Wert des Wohnrechtes und nicht vom Einheitswert festzusetzen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Oktober 2001 wies das Finanzamt die Berufung der Bw. als unbegründet ab:

*In der GrEst-Erklärung wurde ein Antrag auf Anwendung des § 3 Abs. 5 ErbStG gestellt, dem das Finanzamt gefolgt ist.*

*Unstrittig ist, dass hinsichtlich der vereinbarten Gegenleistungen GrEst-Pflicht besteht. Hinsichtlich der Differenz zum Einheitswert der Liegenschaft liegt gemäß § 3 Abs. 5 ErbStG keine Schenkung vor. Diesbezüglich besteht daher GrEst-pflicht, weil § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEstG mangels Vorliegens einer Schenkung gemäß der ausdrücklichen Feststellung gemäß § 3 Abs. 5*

*ErbStG nicht zur Anwendung kommt. Die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der GrESt bildet daher die Gegenleistung und hinsichtlich der Differenz zum Einheitswert der Liegenschaft gemäß § 4 Abs. 2 Z. 1 GrEStG diese Differenz, in Summe also der gesamte Einheitswert der Liegenschaft.*

In der Folge wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde 2. Instanz beantragt.

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

#### **1.) Berufungspunkte**

Im berufungsgegenständlichen Fall ist die Frage, ob die Befreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG auch dann zum Tragen kommt, wenn eine Liegenschaft als Ausstattung oder Heiratsgut übergeben und gemäß § 3 Abs. 5 ErbStG von der Schenkungssteuer befreit wird. Obwohl die Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid erhoben wurde, somit die Entscheidung samt Begründung sich auf die Grunderwerbsteuer bezieht, ist es unabdingbar, wegen des Naheverhältnisses zwischen Schenkungssteuer und Grunderwerbsteuer, das sich insbesondere in dem Durchgriff des § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG zeigt, die Diskussion über § 3 Abs. 5 ErbStG miteinzubeziehen.

#### **2.) Grunderwerbsteuergesetz**

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG unterliegen Kaufverträge und andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer. Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG sind der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes von der Besteuerung ausgenommen. Schenkungen unter einer Auflage, sowie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich, teils unentgeltlich sind, sind nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstücks den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt.

#### **3.) Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz**

Gemäß § 3 Abs. 5 ErbStG wird normiert, dass eine Ausstattung oder ein Heiratsgut, das Abkömmlingen zur Einrichtung eines den Vermögensverhältnissen und der Lebensstellung der Beteiligten angemessenen Haushalts gewährt wird, nicht als Schenkung gilt, sofern zur Zeit der Zuwendung ein Anlass für eine Ausstattung oder ein Heiratsgut gegeben ist und der

Zweck der Zuwendung innerhalb zweier Jahre erfüllt ist. Eine Ausstattung oder ein Heiratsgut, das über das angegebene Maß hinausgeht, ist insoweit steuerpflichtig.

#### **4.) Schenkung, Heiratsgut und Ausstattung nach bürgerlichem Recht**

Gemäß § 938 ABGB heißt ein Vertrag, wodurch eine Sache jemanden unentgeltlich überlassen wird, eine Schenkung. Bei der Schenkung muss die Willenseinigung darauf gerichtet sein, dass der Schenker dem Beschenkten eine Sache unentgeltlich überlasse und dass sie dieser so annehme; es muss mit Schenkungswillen gegeben werden. Das entscheidende Merkmal der Schenkung liegt in der unentgeltlichen Überlassung einer Sache. Wird das Heiratsgut von der Ehegattin oder einem Dritten dem Mann übergeben oder zugesichert, so liegt ein Ehepakt vor. Heiratsgut wird aber auch das Vermögen genannt, das nach § 1220 ABGB die Eltern der Tochter bei ihrer Verehelichung zu geben verpflichtet sind; Vereinbarungen hierüber sind keine Ehepakten. In allen Fällen ist die Bestellung des Heiratsgutes keine Schenkung, weil es nicht in Schenkungsabsicht, sondern "zur Erleichterung des mit der ehelichen Gemeinschaft verbundenen Aufwandes" (§ 1218 ABGB) oder in Erfüllung einer Rechtspflicht übergeben oder zugesichert wird. Schenkung liegt aber vor, wenn das Heiratsgut dem Mann oder der Frau von einem dazu nicht Verpflichteten bestellt wird....oder wenn der Bestellungspflichtige die Absicht gehabt hat, über das gesetzliche Maß hinaus zu dotieren (Stanzl in Klang, Kommentar zum ABGB, Bd. 4/1, 597 ff).

Die unterhaltspflichtigen Eltern oder Großeltern müssen einem Kind bei dessen Verehelichung eine angemessene Ausstattung geben, wenn es einer solchen Hilfe bedarf, also selbst kein ausreichendes Vermögen besitzt (§ 1220ff., 1231 ABGB). Der Ausstattungsanspruch entsteht dem Grunde nach bereits mit dem Verlöbnis, wird aber erst im Zeitpunkt der Eheschließung fällig. Unter der Ausstattung, die (dem Sohn) nach § 1231 ABGB gebührt, wird die Einrichtung des Haushaltes verstanden. Bei der Tochter kann die Ausstattungspflicht auch durch Bestellung eines Heiratsgutes erfüllt werden. Trotz der unterschiedlichen Terminologie in den §§ 1220 ff ABGB (für die Tochter) und § 1231 ABGB (für den Sohn) handelt es sich um denselben Ausstattungsanspruch. Es geht beide Male um die Gewährung einer angemessenen Starthilfe für das Kind bei der ersten Gründung einer Familie (Koziol-Welser, Grundriss des bürgerlichen Rechts<sup>10</sup>, Bd. II, 257 ff).

Voraussetzung des Ausstattungsanspruches ist, dass die Braut oder Ehefrau selbst, nicht auch der Bräutigam im Zeitpunkt der Eheschließung kein eigenes Vermögen oder so hohes Einkommen besitzt, das hinreichende Ersparnisse ermöglicht, auch allfällige vertragliche Heiratsgutansprüche nicht ausreichen und mangels ausreichender Wohnversorgung und Hausrat

noch ein Bedarf nach einer Starthilfe besteht. Dann sind Eltern und Großeltern nach den Grundsätzen des Unterhaltsrechtes zur Ausstattung verpflichtet (Petrasch in Rummel, Kommentar zum ABGB<sup>2</sup>, Bd. II, zu § 1220, Tz 2 ua.). Der Anspruch auf Bestellung eines Heiratsgutes geht aus der Unterhaltsverpflichtung hervor; dies kann angesichts dessen, dass das Gesetz für die Reihenfolge der Verpflichteten auf die Unterhaltspflicht ("zu ernähren und zu versorgen") verweist, nicht bestritten werden. Daraus folgt aber nicht, dass jeder Unterhaltspflichtige auch bestellungspflichtig ist (Weiß in Klang, Kommentar zum ABGB, Bd. 5, 737 und 782 ff).

### **5.) Schenkung, Heiratsgut und Ausstattung im Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz**

Laut Glega, Heiratsgut und Heiratsausstattung aus der Sicht des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes, Finanzjournal, FJGVR 1982, 21 ff, ergibt sich aus dem systematischen Aufbau des § 3 ErbStG und insbesondere aus dem letzten Satz des § 3 Abs. 5 ErbStG, dass eine Ausstattung oder ein Heiratsgut, welches das im Gesetz genannte Ausmaß überschreitet, steuerpflichtig ist und sohin Abs. 5 einen von den Tatbeständen des Abs. 1 verschiedenen steuerpflichtigen Tatbestand normiert, der in die Form einer Ausnahme von einer Schenkungssteuerbefreiungsbestimmung gekleidet ist. § 3 Abs. 5 ErbStG unterwirft somit Zuwendungen von Eltern an Kinder, die das in dieser Gesetzesstelle angegebene Ausmaß überschreiten, unabhängig von den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes, also auch unabhängig davon, ob auf diese Zuwendungen ein rechtlicher, aber auch unabhängig davon, ob auf sie ein sittlicher Anspruch besteht, oder nicht, der Schenkungssteuer (siehe auch Ruppe, Heiratsgut und Heiratsausstattung in zivil- und steuerrechtlicher Sicht, SWK 1977, 118 f: "Dieser Tatbestand besagt, dass Heiratsgutbestellung bzw. Ausstattung prinzipiell schenkungssteuerbare Vorgänge darstellen, die aber unter bestimmten Voraussetzungen von der Steuer freigestellt werden."). Das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz regelt, soweit es nicht unmittelbar auf das bürgerliche Recht verweist, den Kreis der steuerbaren Tatbestände selbständig....Gemäß § 22 ErbStG ist jeder der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterliegende Erwerb innerhalb einer Frist von drei Monaten nach erlangter Kenntnis von dem Anfall oder von dem Eintritt der Verpflichtung dem Finanzamt anzumelden. **Da "unterliegen" im Sinne von steuerbar zu verstehen ist, ist auch ein an sich steuerfreier Erwerb anzumelden.** Im Besonderen trifft das jene Erwerbe, bei denen die Abgabenbehörde die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit zu prüfen hat, wie zB bei Hingabe eines Heiratsgutes (Ausstattung).

### **6.) Schlussfolgerungen für die Anwendung des § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG**

### **6.1.) Die beiden Begriffspaare steuerbar/nicht steuerbar und steuerpflichtig /steuerfrei im Lichte des § 3 Abs. 5 ErbStG**

Bei den Verkehrsteuern hat sich in der Literatur die Unterscheidung in steuerbare und steuerpflichtige Vorgänge einerseits und nicht steuerbare und steuerbefreite Vorgänge andererseits herausgebildet. Diese durchaus sinnvolle Unterscheidung kann aber nicht so ausgelegt werden, dass es in einem Gesetz zwei Arten von Steuerfreiheit gibt, wobei steuerfreie, aber steuerbare Vorgänge solche wären, die ausdrücklich von der Tatbestandswirkung des Gesetzes ausgenommen sind, nicht steuerbare hingegen solche, die vom Primärtatbestand, also von der positiven Umschreibung des Steuergegenstandes gar nicht umfasst sind (siehe Stoll, Das Steuerschuldverhältnis, 100 ff). Wie ist der Passus in § 3 Abs. 5 ErbStG "gilt nicht als Schenkung" zu verstehen? Ist dieser Passus eine Umschreibung für "steuerbefreit" oder für "nicht steuerbar":

Ausstattung und Heiratsgut werden nach dem bürgerlichen Recht, wenn sie in angemessenem Maß von den Eltern oder Großeltern an die Kinder oder Enkel gegeben werden, als Unterhalt angesehen, weswegen das für eine Schenkung notwendige Moment der Freigebigkeit fehlt. Im Rahmen der Erbschafts- und Schenkungssteuer wird der bürgerlich-rechtliche Schenkungsbegriff erweitert, indem nicht nur freigebige Zuwendungen, sondern auch zB. was infolge Vollziehung einer vom Geschenkgeber angeordneten Auflage usw. erlangt wird, was als Abfindung für einen Erbverzicht gewährt wird, was ein Vorerbe dem Nacherben mit Rücksicht auf die angeordnete Nacherbschaft vor ihrem Eintritt herausgibt, der Übergang von Vermögen auf Grund eines Stiftungsgeschäftes unter Lebenden, was bei Aufhebung einer Stiftung erworben wird, desweiteren wird die Steuerpflicht einer Schenkung nicht dadurch ausgeschlossen, dass sie zur Belohnung oder unter einer Auflage gemacht oder in Form eines lästigen Vertrages gekleidet wird, steuerlich erfasst werden.

In § 3 Abs. 5 ErbStG wird die Gruppe der Schenkungen unter Lebenden grundsätzlich durch Ausstattung und Heiratsgut erweitert (möge das durch Normierung des steuerpflichtigen Tatbestandes sein, der in Form einer Ausnahme von einer Steuerbefreiungsbestimmung gekleidet ist). Nach dieser Befreiungsbestimmung ist aber weit weniger befreit, als nach bürgerlichem Recht Ausstattung und Heiratsgut Unterhalt wäre. Nicht nur werden die Zuwendungen von Eltern an Kinder steuerpflichtig, die das in dieser Gesetzesstelle angegebene Ausmaß überschreiten, sondern Ausstattung und Heiratsgut, das an Wahlkinder gegeben wird, ist nach dieser Gesetzesstelle steuerpflichtig, da nur Abkömmlinge begünstigt sind (Gemäß § 182 a Abs. 1 und 3 ABGB bleiben die im Familienrecht begründeten Pflichten der leiblichen Eltern und deren Verwandten zur Leistung des Unterhaltes, des Heiratsgutes und der Ausstattung

gegenüber dem Wahlkind....aufrecht. Diese aufrecht bleibenden Pflichten stehen jedoch den durch die Annahme begründeten gleichen Pflichten im Range nach; OGH vom 8.7.1963, EvBl. 1963/456: soweit und solange der Wahlvater eines Kindes seine Unterhaltspflicht erfüllen kann, ruht die des Vaters). Nach dem bürgerlichen Recht kann schlechthin alles als Ausstattung und Heiratsgut hingegeben werden, sofern es das angemessene Maß nicht überschreitet, nach dem Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz ist nur das befreit, was zur Einrichtung des Haushalts gewährt wird und darüber hinaus der Zweck der Zuwendung innerhalb zweier Jahre erfüllt wird. Aus dieser Sicht scheint für die Interpretation, dass Ausstattung und Heiratsgut wegen ihrer Unterhaltseigenschaft nicht steuerbar sind, wenig zu sprechen.

Desweiteren würde die Ansicht, dass es sich im Falle der angemessenen Ausstattung (Heiratsgut) um keine Schenkung im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes handelt, zu der Folge führen, dass gemäß § 22 ErbStG ein Vorgang außerhalb der Tatbestände des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes als "ein der Steuer nach diesem Bundesgesetz unterliegender Erwerb" angemeldet werden müsste.

Der Verwaltungsgerichtshof hielt im Erkenntnis vom 30. Juni 1988, Zl. 87/16/0026 zu § 3 Abs. 5 ErbStG fest, dass Heiratsgutbestellung bzw. Ausstattung prinzipiell schenkungssteuerbare Vorgänge darstellen, die aber unter bestimmten Voraussetzungen von der Steuer freigestellt wurden.

Aus früheren Kommentarmeinungen ist ebenfalls zu ersehen, dass der Passus "gilt nicht als Schenkung" als Formulierung für "steuerfrei" und nicht für "nicht steuerbar" gedacht war:

- Kipp, dKommentar zum Erbschaftssteuergesetz, Berlin 1927, 246 ff: Anm: 203 zu § 3 (§ 3 Abs. 5 im ErbStG 1925: "Ausstattungen, die....gewährt werden, gelten nicht als Schenkung...."): Wenn eine Ausstattung zur Errichtung eines Haushalts das Maß übersteigt, so ist sie insoweit steuerpflichtig, als sie jenseits des Angemessenen liegt, dagegen steuerfrei, soweit sie innerhalb der angemessenen Grenzen liegt.
- Model, dHandbuch zum Testaments und Erbschaftsteuerrecht<sup>2</sup>, Köln 1955, 194 ff: Grundsätzlich ist jede Ausstattung der Schenkungsteuer zu unterziehen, auch....wenn zivilrechtlich eine Schenkung nicht vorliegt....III. Steuerfreie Ausstattung: um Steuerfreiheit zu erlangen, müssen folgende 5 Bedingungen erfüllt sein....
- Megow, dErbschaftsteuergesetz<sup>5</sup>, 1970, 146 f: Grundsätzlich sind somit Ausstattungen Schenkungen iS des § 3 Abs. 1 Nr. 2. Nur Ausstattungen der im § 3 Abs. 5 bezeichneten Art unterliegen nicht der Schenkungssteuerpflicht. Die Steuerfreiheit setzt voraus, dass die Ausstattung Abkömmlingen....gewährt wird.

## 6.2.) Weitere Interpretation und Ergebnis

In § 3 Abs. 5 ErbStG heißt es nicht: "gilt nicht als Schenkung im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes", sondern nur "gilt nicht als Schenkung". Der Gesetzestext lautet weiter: ....sofern zur Zeit der **"Zuwendung"**....und der Zweck der **"Zuwendung"** innerhalb zweier Jahre erfüllt wird. Eine Ausstattung oder ein Heiratsgut, das über das angegebene Maß hinausgeht, ist insoweit **"steuerpflichtig"**.

Da § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG von Grundstückserwerben von Todes wegen und Grundstücks-schenkungen unter Lebenden "im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes" spricht, kann der Passus in § 3 Abs. 5 ErbStG "gilt nicht als Schenkung" grammatikalisch im Zusammenhang mit der zweimaligen Verwendung des Wortes "Zuwendung" im selben Satz und im nächsten Satz mit der Verwendung des Terminus "steuerpflichtig" (dessen Gegenüber im Begriffspaar "steuerfrei" ist, und nicht "nicht steuerbar") nur dahingehend interpretiert werden, dass Ausstattung und Heiratsgut grundsätzlich Schenkungen im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes, aber unter bestimmten Bedingungen sachlich befreit sind. Die Befreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG ist daher anzuwenden.

Da sich die Übergeber ein Benützungsrecht des Kellers, der Garage, des Weinkellers und der Waschküche ausbedungen haben, liegt grunderwerbsteuerrechtlich eine Gegenleistung in Höhe des kapitalisierten Benützungsrechtes vor. Das Benützungsrecht wurde mit S 54.000,00 kapitalisiert (pro Monat S 500,00x12x9). Gemäß § 7 GrEStG  $S\ 54.000,00\ (\text{€ } 3.924,33) \times 2\% = S\ 1.080,00\ (\text{€ } 78,49)$ .

## 7.) Zusammenfassung

Die Befreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG für Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes kommt auch dann zum Tragen, wenn eine Liegenschaft als Ausstattung oder Heiratsgut übergeben und gemäß § 3 Abs. 5 ErbStG von der Schenkungssteuer befreit wird. Aus der grammatikalischen, der teleologischen und historischen Interpretation der Gesetzesstelle des § 3 Abs. 5 ErbStG ergibt sich, dass Ausstattung und Heiratsgut prinzipiell schenkungssteuerbare "Zuwendungen" (da Ausstattung und Heiratsgut nach bürgerlichem Recht keine Schenkung sind, verwendete der Schenkungssteuergesetzgeber den Begriff des § 3 Abs. 1 Z. 2 ErbStG "(freigebeige) Zuwendung") sind. Die Wortfolge des § 3 Abs. 5 ErbStG "gilt nicht als Schenkung" bedeutet daher "steuerbar, aber steuerfrei", was der gängigen Ordnungsstruktur von Steuergesetzen entspricht, da nicht angenommen werden kann, dass in einem Gesetz zwei Arten von Steuerfreiheiten bestehen, nämlich solche, die ausdrücklich von der Tatbestandswirkung des Gesetzes ausgenommen sind (steuerfreie) und solche, die eigentlich vom Steuergegenstand gar nicht



umfasst sind (nicht steuerbare). "Gilt nicht als Schenkung" bedeutet expressis Verbis nicht, "gilt nicht als Schenkung im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes", womit bei Übergabe einer Liegenschaft als Ausstattung und Heiratsgut iS des § 3 Abs. 5 ErbStG die Befreiung von der Grunderwerbsteuer gem. § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG zur Anwendung kommt.

Aus all diesen Gründen konnte dem Berufungsbegehren gefolgt und der Berufung stattgegeben werden. Da eine Gegenleistung in Form eines Benützungszinses vereinbart wurde, wurde die Grunderwerbsteuer insoweit festgesetzt.

Wien, 5. April 2004