



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der RP, G, vertreten durch Dr. Wolfgang Kaliba, Notar, 4594 Grünburg, Hauptstraße 15, vom 20. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 24. Juni 2004 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird wie in der Berufungsvorentscheidung abgeändert.

Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 14. April 2004 haben Herr CP und seine Mutter RP (nunmehrige Berufungswerberin, =Bw) eine Vereinbarung geschlossen, wonach CP als Alleineigentümer der Liegenschaft EZ 106, GB N, seiner Mutter das **unbefristete** und unentgeltliche Fruchtgenussrecht hinsichtlich dieser Liegenschaft einräumt.

In der elektronischen Abgabenerklärung hat der Schriftenverfasser öff. Notar Dr. Wolfgang Kaliba dieses Recht mit monatlich 450,-- € bewertet, sodass sich gemäß § 16 Bewertungsgesetz (lebenslängliche Nutzung) ein kapitalisierter Wert des unbefristeten Fruchtgenussrechtes in Höhe von 63.057,-- € ergeben hat. Ausgehend von dieser Bemessungsgrundlage hat das Finanzamt sodann für den Rechtsvorgang mit Bescheid vom 24. Juni 2004 Schenkungssteuer in Höhe von 9.392,55 € vorgeschrieben.

Daraufhin haben die Parteien am 6. Juli 2004 ein Übereinkommen mit dem folgenden, wesentlichen Inhalt abgeschlossen:

Die Vertragsparteien stellen fest, dass ihnen anlässlich der Vertragserrichtung (Einräumung des Fruchtgenussrechtes am 14. April 2004) insofern ein Irrtum unterlaufen ist, als dem Schriftenverfasser bekannt gegeben wurde, dass diese Rechtseinräumung unbefristet erfolgt. Tatsächlich erfolgte nach dem Parteiwillen diese Rechtseinräumung für einen Zeitraum von vier Jahren, sodass das gegenständliche Fruchtgenussrecht am 13. April 2008 endet, ohne dass es hierzu einer Aufkündigung bedarf.

Sämtliche übrige Bestimmungen bleiben unverändert aufrecht.

Die Vertragsteile beantragen gegenüber dem Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr auf Grund dieses Übereinkommens, die Schenkungssteuer neu zu bemessen und einen entsprechenden Abänderungsbescheid zu erlassen.

Die Vertragsteile stellen fest, dass bei der Ermittlung der Berechnungsgrundlage für die Schenkungssteuer an Stelle eines monatlichen Betrages von 450,-- € ein monatlicher Betrag von 550,-- € heranzuziehen ist.

Da das Finanzamt dem einschreitenden Notar gegenüber eine Bescheidänderung von Amts wegen ausgeschlossen hat, hat die Bw innerhalb offener Rechtsmittelfrist die gegenständliche Berufung gegen den Schenkungssteuerbescheid vom 24. Juni 2004 eingebracht.

Zur Begründung hat die Bw ausgeführt, ihr Sohn habe die Liegenschaft in St. Nikola auf Grund letztwilliger Verfügung ihres Schwagers, KP, den die Bw jahrelang gepflegt habe, erhalten. Als Ausgleich dafür, dass die Bw vom Schwager nicht bedacht worden sei, habe sie mit ihrem Sohn die Einräumung des Fruchtgenussrechtes für eine maximale Dauer von drei bis vier Jahren vereinbart. Eine Einräumung auf Lebenszeit sei deshalb nicht erfolgt, da die Liegenschaft behindertengerecht gestaltet sei und daher dem CP, welcher infolge eines Verkehrsunfalles linksseitig beinamputiert sei, das Bewohnen leichter fallen würde. Auch sei mit den nunmehrigen Mietern der Liegenschaft (Ehegatten Dipl. Ing. Günther und Elfriede P) stets vereinbart gewesen, dass die Vermietung höchstens für 4 Jahre in Betracht komme, da einerseits die Mieter selbst ein Eigenheim errichten wollten und sich überdies der Eigentümer die Eigennutzung der Liegenschaft vorbehalten habe. Deswegen sei im – der Berufung beigeschlossenen – Mietvertrag vom 3. Mai 2004 ursprünglich auch eine Vertragsdauer von drei Jahren vorgesehen gewesen, welche lediglich aus gebührenrechtlichen Gründen und in Hinblick auf die beiderseitige Kündigungsmöglichkeit entsprechend geändert worden sei. Nicht zuletzt sei die Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer um die anfallende Einkommensteuer zu kürzen.

In der Berufungsvorentscheidung vom 23. Juli 2004 hat das Finanzamt die Schenkungssteuer neu in verminderter Höhe von 7.568,-- € wie folgt festgesetzt: erhöhter Mietzins von 550 €, gemäß § 15 Abs. 2 Bewertungsgesetz (Nutzung von unbestimmter Dauer) 9-fach kapitalisiert. In der Begründung führt das Finanzamt aus, die Einkommensteuer schmälere nicht den

gemeinen Wert des eingeräumten Rechtes, weil persönliche Umstände nicht zu berücksichtigen seien. Der Bw sei mit Notariatsakt ein zeitlich unbefristetes Fruchtgenussrecht eingeräumt worden. Es sei wenig glaubhaft, dass entgegen dem Wortlaut des Vertrages eine zeitliche Befristung auf maximal 3 bis 4 Jahre vereinbart gewesen sei. Auch das nachträgliche Übereinkommen vermöge die einmal gemäß § 12 Abs. 1 Z2 ErbStG im Zeitpunkt der Zuwendung entstandene Steuerschuld nicht mehr zu beseitigen.

Daraufhin hat die Bw den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt, wobei sie im Hinblick auf eine wirtschaftliche Betrachtungsweise die Argumentation des Finanzamts zur Bemessungsgrundlage in Frage stellt. Darüber hinaus habe das Finanzamt keine Gründe mit Substanz für die ihrer Ansicht nach „geringe Glaubhaftigkeit“ der Befristung der Rechtseinräumung vorbringen können. Demgegenüber würden die Ehegatten P in einem beigeschlossenen Schriftsatz bestätigen, dass eine Rechtseinräumung für den Zeitraum von drei bis maximal vier Jahren vereinbart gewesen sei. Der Hinweis, dass ein nachträgliches Übereinkommen die entstandene Steuerschuld nicht mehr beseitigen könne, gehe fehl, weil die am 14. April 2004 getroffene Vereinbarung, welche nur durch einen Irrtum im Rahmen der schriftlichen Fixierung unrichtig wiedergegeben worden sei, mit dem nachfolgenden Übereinkommen lediglich klargestellt worden sei. Die Rechtslage sei jedoch nicht nachträglich abgeändert worden.

Die beiliegende Bestätigung der Ehegatten P lautet wie folgt:

Zwischen RP und CP und den Ehegatten Dipl.-Ing. Günther und Elfriede P wurde stets besprochen, dass eine Vermietung des Hauses NS auf drei bis maximal vier Jahre in Betracht kommt, da einerseits die Mieter selbst ein Eigenheim errichten wollen und sich der Eigentümer den Eigenbedarf vorbehalten hat.

Im Mietvertrag vom 3. Mai 2004 war ursprünglich als Vertragsdauer auch drei Jahre vorgesehen, aber aus gebührenrechtlichen Gründen wurde dann eine entsprechende Streichung vorgenommen, dies auch im Hinblick auf die beiderseitige Möglichkeit der Kündigung im Abs. 2 des Punktes 16 und im allseitigen Vertrauen der (vier) beteiligten Personen, dass nach maximal vier Jahren die Nutzung durch die Mieter gemäß getroffener Absprache endet bzw. enden wird.

Ergänzend zur Berufung hat die Bw in einem weiteren Schriftsatz vom 31. August 2004 in eventu den Antrag gestellt, bei der Berechnung der Schenkungssteuer möge die „alte Rechtslage“ des § 16 Bewertungsgesetz angewendet werden.

Auf einen Vorhalt des UFS hat die Bw schließlich zum genauen Hergang bei der Vertragserrichtung näher ausgeführt (auszugsweise):

Das Missverständnis ist dadurch entstanden, dass ich davon ausgegangen bin, dass ich von

meinem Sohn das Fruchtgenussrecht so lange eingeräumt erhalte, solange die Vermietung dauert. So wurde das zwischen meinem Sohn und mir abgesprochen. Ich bin dann zum Notar und habe ihm gesagt, dass ich beim Haus meines Sohnes dieses Recht bekomme und er solle einen entsprechenden Vertrag aufsetzen. Dieser Vertrag wurde dann unterschrieben...ich glaube der Vertrag wurde vorgelesen...Erst als ich die hohen Steuern bezahlen musste, bin ich wieder zum Notar und habe ihn gefragt, warum ich soviel zahlen muss für die paar Jahre...dann sind wir darauf gekommen, dass da der Irrtum geschehen ist. Die Ehegatten P waren zum Zeitpunkt der Einräumung des Fruchtgenussrechtes schon bekannt, wir waren uns jedoch noch nicht ganz einig. Die Ehegatten P und ich haben den Mietvertrag gemeinsam geschrieben. Worin die Gebührenersparnis bestanden hat, kann ich nicht genau sagen... Notar Dr. Kaliba hat mir neulich gesagt, dass seiner Meinung nach gar keine Ersparnis entstanden ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall wurde durch die Einräumung des unentgeltlichen Fruchtgenussrechtes unbestritten eine steuerpflichtige Schenkung verwirklicht.

Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer ist der gesamte Vermögensanfall an den Erwerber, bewertet nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes, =BewG (Allgemeine Bewertungsvorschriften).

Im Abgabenrecht ist die im Zeitpunkt der Entstehung des Abgabenanspruches (14. April 2004) geltende Rechtslage heranzuziehen, sodass auf den vorliegenden Sachverhalt folgende Bestimmungen des BewG in der Fassung BGBl. I 2003/71, gültig ab 1. Jänner 2004, anzuwenden sind:

Gemäß § 15 Abs. 1 BewG ist der Gesamtwert von Nutzungen oder Leistungen, die auf **bestimmte** Zeit beschränkt sind, die Summe der einzelnen Jahreswerte, abzüglich Zinsen.

Nach Abs. 2 dieser Bestimmung sind Nutzungen oder Leistungen von **unbestimmter** Dauer vorbehaltlich des § 16 mit dem Neunfachen des Jahreswertes zu bewerten.

Gemäß § 16 Abs. 1 BewG wiederum wird der Wert von wiederkehrenden Nutzungen oder Leistungen, die **vom Ableben einer Person abhängen**, von Erlebenswahrscheinlichkeiten, abzüglich Zinsen, abgeleitet.

Die Schenkungssteuervorschreibung hängt somit wesentlich von der vereinbarten Dauer der Rechtseinräumung ab.

Nach dem objektiven Erklärungswert der Vereinbarung vom 14. April 2004 wurde der Bw das Fruchtgenussrecht unbefristet eingeräumt. Der Vertragstext ist eindeutig und unmissverständ-

lich, sodass vorerst keine andere Deutung zulässig war, als dass die Rechtseinräumung gemäß dem § 529 ABGB erst mit dem Tod der Berechtigten endet. Dementsprechend hat das Finanzamt im Erstbescheid die Schenkungssteuer unter Anwendung des § 16 BewG ermittelt.

Allerdings wendet die Bw mit ihrem Rechtsmittel ein, schon bei der Errichtung des Notariatsaktes sei nach dem Parteiwillen eine Befristung im Sinne des späteren Übereinkommens vom 6. Juli 2004 beabsichtigt gewesen; die Abweichung von diesem Parteiwillen sei lediglich durch eine irrtümlich falsch erteilte Information an den Notar zustande gekommen, weshalb der Notariatsakt mit dem Übereinkommen vom 6. Juli 2004 einvernehmlich berichtigt wurde.

Einer einvernehmlichen Berichtigung eines Rechtsgeschäftes kann nur dann abgabenrechtliche Bedeutung zukommen, wenn sie eine erfolgreiche gerichtliche Anfechtung des ursprünglichen Rechtsgeschäftes wegen eines Irrtums über den Inhalt der abgegebenen oder zugangenen Erklärung nach § 871 ABGB ersetzt.

Ansonsten gilt im Schenkungssteuerrecht der Grundsatz, dass die einmal auf Grund des Gesetzes entstandene Steuerpflicht durch nachträgliche Ereignisse, insbesondere durch eine einvernehmliche Parteienvereinbarung, nicht beseitigt werden kann.

Die entscheidende Behörde hat somit zunächst in freier Beweiswürdigung zu beurteilen, ob es sich bei dem Übereinkommen vom 6. Juli 2004 tatsächlich nur um eine Vertragsrichtigstellung oder doch um eine nachträgliche Änderung der ursprünglichen Vereinbarung handelt.

Dies ist eine Beweisfrage, wobei die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung aller Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen hat, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Es genügt dabei, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die andere zumindest als weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Auffällig ist in diesem Zusammenhang das zeitliche Naheverhältnis der Vereinbarung zur Steuervorschreibung (Steuerbescheid vom 24. Juni 2004, telefonische Intervention des Notars am 29. Juni 2004, Vereinbarung vom 6. Juli 2004, Berufung vom 20. Juli 2004). Daher lässt die konkrete zeitliche Abfolge der Ereignisse vermuten, dass vorrangig die Kenntnis der steuerlichen Auswirkungen, welche bei Abschluss des Notariatsaktes wohl übersehen worden sind, für die Errichtung des korrigierenden Übereinkommens ausschlaggebend gewesen sind.

Jedenfalls haben die Parteien, wie die Bw in ihrer Vorhaltbeantwortung selbst zugibt, der Vertragsdauer erst nach Erhalt des Steuerbescheides die nötige Aufmerksamkeit geschenkt; diesbezüglich ist allerdings darauf hinzuweisen, dass das Inkaufnehmen des Inhaltes eines Vertrages, wenn man sich bei Unterfertigung keine genaue Vorstellung vom Gehalt gemacht hat, nicht zu einer Anfechtung berechtigt.

Demgegenüber geht sowohl aus der Berufung als auch aus dem Übereinkommen hervor, dass dem Notar bekannt gegeben wurde, dass die Rechtseinräumung unbefristet erfolgen soll. Auch gibt die Bw über Vorhalt an, dass der Vertragstext anlässlich der Unterfertigung ihrer Erinnerung nach vorgelesen wurde, sodass die Unterzeichner auf eine von ihrem Auftrag abweichende Textierung aufmerksam geworden wären. Der "Irrtum" ist folglich nicht bei der Informationsweitergabe zustande gekommen.

Darüber hinaus hat die Bw trotz Aufforderung nicht näher erklärt, worüber genau sich die Vertragsparteien allenfalls im Vorfeld bei der Willensfindung im Irrtum befunden haben. Diesbezüglich sei darauf hingewiesen, dass lediglich eine kurze und einfache, vertragliche Regelung zu treffen war. Auch für einen juristischen Laien ist erkennbar, dass eine unbefristete Regelung weiter gehend ist, als eine Beschränkung auf einen bestimmten, zu benennenden Zeitraum.

Nach Ansicht der Rechtsmittelbehörde sind daher die vagen Behauptungen der Bw, die weder nachvollziehbar sind noch glaubhaft gemacht werden konnten, nicht geeignet, einen Irrtum der Parteien darzutun. Es wurden keine Gründe für eine Anfechtbarkeit des Notariatsaktes dargetan, sodass das nachfolgende Übereinkommen die entstandene Schenkungssteuer nicht zu beeinflussen vermag.

Haben aber die Parteien einvernehmlich, abweichend von ihrem übereinstimmenden Willen, objektiv eine Falschbezeichnung gewählt (beiderseitige falsa demonstratio) so besteht ein natürlicher Konsens und es gilt das Gewollte ohne Rücksicht auf die Erklärungen als Vertragsinhalt.

Die entscheidende Behörde hat daher auch den wahren Willen der Vertragsparteien – bei Unterfertigung des Notariatsaktes am 14. April 2004 – zu erforschen.

Diesbezüglich geht aus den diversen Schriftsätzen (Berufung, Bestätigung der Ehegatten P, Vorlageantrag) eindeutig hervor, dass die Einräumung des Fruchtgenussrechtes für **drei bis vier** Jahre beabsichtigt gewesen ist. Auch gibt die Bw in ihrer Vorhaltbeantwortung an, dass die Rechtseinräumung nur für die Dauer des Mietverhältnisses vorgesehen war, man sich im Zeitpunkt des Vertragsschlusses mit den zukünftigen Mietern aber noch nicht einig gewesen ist. Dieses Vorbringen steht im Einklang mit der übrigen Aktenlage, wonach im Zeitpunkt der Rechtseinräumung offenkundig weder die Miethöhe, noch die Mietdauer festgestanden sind.

Die Fakten lassen somit die Schlussfolgerung zu, dass im Zeitpunkt des Vertragsschlusses in Ermangelung eines feststehenden Endzeitpunktes der Vermietung bewusst und gewollt noch keine bestimmt bezeichnete Befristung der Rechtseinräumung vorgenommen wurde, wobei jedoch niemals eine Rechtseinräumung auf Lebenszeit erfolgen sollte. Vielmehr hat man sich offenbar im Familienkreis eine Beendigung des Fruchtgenussrechtes nach Bedarf vorbehalten.

Diese Würdigung steht auch im Einklang damit, dass der Mietvertrag vom Mai (also noch vor Ergehen des Steuerbescheides) letztlich ebenfalls unbefristet abgeschlossen wurde, weil eben eine exakte Vertragsdauer nicht festgestanden ist und auch nicht festgelegt werden sollte.

In diesem Sinn hat auch das Finanzamt dem Vorbringen der Bw teilweise dahingehend Glauben geschenkt, dass die Einräumung des Fruchtgenussrechtes nicht auf Lebenszeit, sondern lediglich auf unbestimmte Dauer beabsichtigt war und daher in der Berufungsvorentscheidung die Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer zutreffend gemäß § 15 Abs. 2 BewG neu berechnet.

Es ist somit im vorliegenden Fall in freier Beweiswürdigung als erwiesen anzunehmen, dass die Parteien einvernehmlich und frei von Irrtum bei Abschluss des Notariatsaktes am 14. April 2004 das Fruchtgenussrecht in Anbetracht der noch nicht feststehenden Mietdauer auf unbestimmte Zeit einräumen wollten und dabei die steuerlichen Auswirkungen des rechtswirksam geschlossenen Vertrages nicht bedacht haben, sodass letztere durch eine weitere Parteienvereinbarung beseitigt werden sollten.

Nicht zuletzt ist dem Vorbringen der Bw, die von ihr zu bezahlende Einkommensteuer vermindere den Wert des Fruchtgenussrechtes, entgegen zu halten, dass die Steuerpflicht an den Eintritt einer objektiven Bereicherung anknüpft. Entscheidend ist dabei die Erhöhung des Vermögensbestandes beim Bedachten, nicht jedoch der Einkommenszuwachs.

Im Übrigen hat die Bw gegen die Berechnung der Schenkungssteuer wie in der Berufungsvorentscheidung keine Einwände erhoben, sodass der Inhalt dieses Bescheides übernommen werden kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 5. Dezember 2006