



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Ing. KHB, Adr, vertreten durch Dr. Herbert Heigl, Rechtsanwalt, 4614 Marchtrenk, Linzer Straße 11, vom 25. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 25. Mai 2007 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Die Berufung wird dem Grunde nach als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird der Höhe nach wie in der Berufungsvorentscheidung abgeändert:

### Schenkungssteuer

Bemessungsgrundlage	15.587,34 €	Abgabe	2.805,66 €
---------------------	-------------	--------	------------

### Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 5. Februar 2007 hat GK die in ihrem Alleineigentum stehenden Liegenschaften EZ X und Y, GB L, ihrer Tochter KK gegen Einräumung des Wohnrechtes (EZ X, Einfamilienhaus, Einheitswert 10.464,89 €) übergeben.

Im Punkt III des Vertrages wurde außerdem vereinbart,

*dass das Wohnrecht nicht bloß für die Übergeberin eingeräumt wird, sondern auch für den Lebensgefährten der Übergeberin Herrn Ing. KHB, welcher aus diesem Anlass dem Vertrag beitritt. Dieses Wohnrecht ist befristet mit der aufrechten Lebensgemeinschaft zur Übergeberin. Im Falle des Ablebens der Übergeberin vor dem Beitretenden besteht das*

---

*Wohnrecht auch bis zum Lebensende des Beitretenen, vorausgesetzt die Lebensgemeinschaft war zum Zeitpunkt des Ablebens der Übergeberin aufrecht.*

Die Wohnrechte wurden grundbürgerlich sichergestellt.

Dem Ing. KHB hat das Finanzamt für den Erwerb des Wohnungsrechtes Schenkungssteuer in Höhe von 3.868,20 € vorgeschrieben, wobei das Wohnungsrecht mit jährlich 2.400,00 € bewertet und aufgrund der unbestimmten Dauer mit dem 9-fachen Jahreswert kapitalisiert wurde.

Gegen diesen Schenkungssteuerbescheid hat Ing. KHB, nunmehriger Berufungswerber, =Bw, am 25. Juni 2007 berufen, weil das Schenkungssteuergesetz inzwischen vom Verfassungsgerichtshof aufgehoben worden sei, weshalb eine entsprechende Vorschreibung unzulässig sei. Im Übrigen liege keine Schenkung an den Bw vor, sondern eine Gegenleistung der Übernehmerin an die Übergeberin, welche einen Ausfluss auf eine weitere Person hat, was jedoch untrennbar mit der Lebensgemeinschaft verbunden sei. Eine separate Einräumung einer Dienstbarkeit bzw. ein Schenkungswille liege nicht vor. Der Lebensgefährte habe auch bereits seit langem mit der Übergeberin dort gewohnt. Mit der Vorschreibung der Grunderwerbsteuer sei daher auch die Abgabenpflicht des Bw erschöpft und abgegolten.

Daraufhin hat das Finanzamt in ihrer Berufungsvorentscheidung vom 3. Juli 2007 die Schenkungssteuer neu in Höhe von 2.805,66 berechnet. Nunmehr wurde die Bemessungsgrundlage mit dem halben 3-fachen Einheitswert der belasteten Liegenschaft (15.697,34 €) begrenzt.

Sodann hat der Bw rechtzeitig, unter Hinweis auf seine bereits getätigten Berufungsausführungen, den gegenständlichen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt.

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

Gemäß § 3 Abs. 1 Zif. 3 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 (ErbStG) gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes, was infolge Vollziehung einer von dem Geschenkgeber angeordneten Auflage oder infolge Erfüllung einer einem Rechtsgeschäft unter Lebenden beigefügten Bedingung ohne entsprechende Gegenleistung erlangt wird.

Hinsichtlich der verfassungsmäßigen Bedenken des Bw kann ihm insofern Recht gegeben werden, als mit Erkenntnis vom 15. Juni 2007 der Verfassungsgerichtshof (VfGH) die Bestimmung des § 1 Abs. 1 Zif. 2 ErbStG und somit der Grundtatbestand für Schenkungen unter Lebenden, also „die Schenkungssteuer“, als verfassungswidrig aufgehoben hat. Allerdings hat der VfGH in seinem Erkenntnis über die Aufhebung der Schenkungssteuer entspre-

---

chend der Bestimmung des Art. 140 Abs. 5 B-VG für das Inkrafttreten eine Frist gesetzt. Dies bedeutet gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG, dass die Bestimmungen des ErbStG auf alle bis zum Ablauf des 31. Juli 2008 verwirklichten Tatbestände mit Ausnahme der Anlassfälle, zu welchen der gegenständliche Berufungsfall nicht zählt, weiterhin anzuwenden sind.

Da aber die Abgabenbehörden und auch der UFS aufgrund des Legalitätsprinzips an die Gesetze gebunden sind und diese, solange sie in Kraft sind, auch anzuwenden haben, war das bis zum 31. Juli 2008 in Geltung befindliche ErbStG vom Finanzamt zu Recht auch auf den gegenständlichen Fall anzuwenden.

Soweit der Bw vermeint, es liege überhaupt keine steuerpflichtige Schenkung vor, kann ihm im Sinne der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entgegengehalten werden:

Grundsätzlich gilt eine Zuwendung dann als schenkungssteuerpflichtig, wenn sie sich vermögensmäßig auswirkt, das bedeutet aber nicht, dass Gegenstand der Zuwendung lediglich Vermögenssubstanz sein kann, auch die Gewährung von Vermögensgebrauch ist ein der Steuer unterliegender Vorteil. Gegenstand eines schenkungssteuerpflichtigen Vorganges kann also auch die Dienstbarkeit des Wohnungsgebrauches sein.

§ 3 Abs. 1 Z. 3 ErbStG enthält zwei Tatbestände und will als Ersatztatbestand Vorgänge zur Schenkungssteuer heranziehen, die gleich bürgerlich-rechtlichen Schenkungen unentgeltliche Vermögensvermehrungen herbeiführen, ohne aber bürgerlich-rechtliche Schenkungen zu sein. Im Gegensatz zu den Grundtatbeständen wird zur Auslösung der Steuerschuld keine Freigebigkeit vorausgesetzt, sondern nur die Erfüllung der jeweils normierten Merkmale.

Nach dem zweiten Tatbestand gilt als Schenkung, was infolge einer einem Rechtsgeschäft unter Lebenden beigefügten Bedingung ohne entsprechende Gegenleistung erlangt wird. Dabei kommen als derartige Rechtsgeschäfte sowohl unentgeltliche als auch entgeltliche Rechtsgeschäfte in Betracht.

Unter Bedingung im Sinne dieser Vorschrift ist jeder bedungene, also vereinbarte Vertragspunkt zu verstehen. Damit erfasst der Tatbestand des § 3 Abs. 1 Z. 3 zweiter Fall ErbStG vor allem den Vertrag zu Gunsten Dritter, wenn der Dritte die zu seinen Gunsten bedungene Leistung ohne entsprechende Gegenleistung erlangt.

Geschenkgeber ist bei dem zweiten Tatbestand des § 3 Abs. 1 Zif. 3 ErbStG derjenige, in dessen Vermögen sich der bedungene Vertragspunkt belastend auswirkt

Vor allem in seinem Erkenntnis vom 20. Dezember 2001, 2001/16/0436, behandelt der VwGH einen gleichgelagerten Fall, wo die Übergeberin unter "Beitritt" ihres Lebensgefährten auf Grund eines Übergabsvertrages dem Übernehmer bestimmte Liegenschaftsanteile übergab

---

und der Übernehmer der Übergeberin, aber auch deren Lebensgefährten, ein dingliches Wohnungsgebrauchsrecht einräumte.

Der Verwaltungsgerichtshof führt (unter Hinweis auf das weitere Erkenntnis vom 9. August 2001, 2001/16/0206) aus, in dem genannten Rechtsgeschäft habe der Übernehmer die Dienstbarkeit des Wohnungsrechtes eingeräumt. In diesem Sinn sei bei einem solchen Vertrag zu Gunsten Dritter als "Geschenkgeber" derjenige anzusehen, in dessen Vermögen sich der bedungene Vertragspunkt belastend auswirke, das sei der Übernehmer. Der Lebensgefährte (der Übergeberin) habe mit dem Übergabsvertrag von einem Dritten, dem Übernehmer, einen Titel zur Erlangung der Dienstbarkeit des Wohnungsgebrauchs und damit unentgeltlich eine Rechtsposition erlangt, die er vordem nicht innegehabt habe. Die Vereinbarung stelle damit für den Lebensgefährten einen der Schenkungssteuer unterliegenden Erwerbsvorgang dar.

Auf den vorliegenden Fall bezogen folgt aus dem Dargelegten, dass der gegenständliche, unter "Beitritt" des Bw geschlossene Übergabsvertrag zwischen Mutter und Tochter in Ansehung dessen, dass die Übernehmerin KK dem Bw unentgeltlich das Wohnrecht auf Lebenszeit eingeräumt hat, einen Vertrag zu Gunsten Dritter (Bw) darstellt. Auf eine Freigebigkeit des Geschenkgebers (KK) stellt § 3 Abs. 1 Z. 3 ErbStG nach dem bisher Ausgeführten nicht ab.

Die Tatsache, dass der Bw die Wohnung bereits seit langer Zeit gemeinsam mit der Übergeberin bewohnt, war Ausfluss der Lebensgemeinschaft zwischen ihm und der Übergeberin, was jedoch nicht als gleichwertig mit einem dinglichen Recht anzusehen ist. In der Vertragsurkunde vom 5. Februar 2007 wurde dem Bw gegenüber der bloßen Nutzungsberechtigung auf Grund der Lebensgemeinschaft eine wesentlich stärkere Rechtsposition eingeräumt.

Zwischen der Frage der Grunderwerbssteuerpflicht der KK für ihren Eigentumserwerb an der Liegenschaft und einer gegebenenfalls bestehenden Schenkungssteuerpflicht betreffend die Erlangung des Wohnrechtes durch den Bw besteht kein unmittelbarer Zusammenhang. Die Steuerpflicht gründet sich auf zwei unterschiedliche Tatbestände, wobei einerseits das Verhältnis zwischen Mutter und Tochter und andererseits jenes zwischen KK als Geschenkgeberin (quasi ex lege) und dem Bw zugrunde zu legen ist.

Ebensowenig hat die Tatsache, dass das Wohnrecht vertraglich an das Bestehen der Lebensgemeinschaft geknüpft ist, eine Auswirkung auf die rechtliche Qualifikation des Vorganges. Durch eine Auflösung der Lebensgemeinschaft würde lediglich die Dauer der tatsächlichen Nutzung der Wohnung und somit der Wert des Schenkungsgegenstandes vermindert. Diesem Umstand hat das Finanzamt dadurch Rechnung getragen, dass zunächst der Kapitalwert des Wohnrechtes für unbestimmte Dauer ermittelt wurde.

Nach Auffassung des VwGH kann allerdings der Wert eines Nutzungsrechtes nicht größer sein als der steuerliche Wert des genutzten Wirtschaftsgutes selbst. Der Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise verbietet es, ein bloßes Wohnrecht, das weniger Befugnisse als dem Eigentümer einräumt, höher zu bewerten, als das Eigentum selbst zu bewerten wäre. Demgemäß hat das Finanzamt in seiner BVE die Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer berichtigt und das Wohnrecht zutreffend mit dem anteiligen 3-fachen Einheitswert des Einfamilienhauses bewertet.

Im Übrigen hat der Bw keine substanziel len Einwände gegen die Bemessung der Schenkungssteuer erhoben.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 7. April 2009