



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 2. November 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 4. Oktober 2004 betreffend Schenkungsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Schenkungsteuer wird festgesetzt mit 6.998,04 €.

Die Bemessungsgrundlagen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 17.2.2004 übertrugen Herr W und seine Ehegattin an Herrn O gewisse Liegenschaften. Die Übergeber haben für sich und für die Berufungserwerberin an den Übergabsobjekten ein Fruchtgenussrecht iSd. §§ 509 ff ABGB und für den Fall der Gebrechlichkeit gewisse Versorgungs- und Betreuungsleistungen ausbedungen. Die Berufungserwerberin ist die Schwiegertochter der Übergeber und Mutter des Übernehmers. Mit den angefochtenen Bescheiden setzte das Finanzamt die Schenkungsteuer für diese unentgeltlichen Zuwendungen (vom Kapitalwert des Fruchtgenussrechtes zuzüglich vom Wert der Pflegeleistungen) fest, wobei es die Zuwendungen als von den Übergebern stammend beurteilte und die Steuer entsprechend festsetzte (Steuerklasse IV).

In der Berufung wird vorerst das Vorliegen einer unentgeltlichen Zuwendung in Abrede gestellt, weil lediglich ein bereits bestehender Zustand fixiert worden sei. Außerdem sei der

Wertansatz überhöht und der Erwerb könne nur vom Übernehmer der Grundstücke stammend gewertet werden.

Das Finanzamt wies die Berufung als unbegründet ab.

Im Vorlageantrag wird ergänzt: Eine Schenkung liege nicht vor, mit der Einräumung des Wohnrechtes sei kein neues Recht begründet worden. Die Bewertung mit 12.000,00 € jährlich beziehe sich auf 4 durch die vertragliche Einräumung des Fruchtgenussrechtes berechtigte Personen, sodass der Wert des Rechtes für die Berufungswerberin überhöht angesetzt worden sei.

In einer Ergänzung führte die Berufungswerberin aus: Das lebenslängliche Wohnrecht zugunsten der Übergeber hätte nur auf der Liegenschaft in L eingeräumt werden sollen, das wurde jedoch irrtümlich im Vertrag nicht so festgehalten, ebenso das zugunsten der Berufungswerberin eingeräumte Wohnrecht. Außerdem hätte nur der bereits bestehende Zustand, der sich aus der familienmäßigen Bindung ergeben habe, dokumentiert werden sollen, jedoch kein daraus erfließendes Recht begründet werden sollen. Eine entsprechende Klarstellung bzw. Ergänzung des Vertrages werde erfolgen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z. 3 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, es sei denn, dass eine einheitliche Zweckzuwendung vorliegt.

Im Sinne der Rechtsprechung des VwGH (Erk. V. 20.12.2001, 2001/16/0436, Erk. v. 20.2.2003, 2002/16/0223) ist in Fällen, in welchem einem Dritten (hier: der Berufungswerberin) rechtsgeschäftlich ein vermögenswertes Recht (hier: Fruchtgenussrecht) in einem zwischen zwei anderen Vertragsparteien geschlossenen Vertrag als "Gegenleistung" eingeräumt wird, von einer Zuwendung im Verhältnis "Begünstigte" (hier: die Berufungswerberin) und dem durch das Recht Beschwerteten (hier: der Übernehmer) auszugehen. Dementsprechend ist auch die Besteuerung dieses Vorganges vorzunehmen; es ist von einem steuerpflichtigen Vorgang im Verhältnis Übernehmer zu Berufungswerberin auszugehen.

Gemäß § 289 Abs. 1 erster Satz BAO hat die Berufungsbehörde, sofern die Berufung nicht zurückzuweisen ist, immer in der Sache selbst zu entscheiden. Ist die Berufung nicht zurückzuweisen, so ist es Aufgabe der Berufungsbehörde, in der Sache zu entscheiden, dh. neuerlich, und zwar so zu entscheiden, als ob die Sache erstmals nach den für sie geltenden materiell-rechtlichen Bestimmungen unter Beachtung der Verfahrensgrundsätze behandelt

würde. Es ist über die Berufung ohne Rücksicht auf die Ergebnisse des Erstbescheides oder der Berufungsvorentscheidung abzusprechen. Die Berufungsbehörde ist daher nicht nur berechtigt, sondern sogar verpflichtet, ihre Entscheidung (gegenüber der Vorentscheidung) – wenn erforderlich – originär neu zu gestalten. Das Ergebnis dieser Entscheidung kann von dem der vorangehenden Bescheide abweichen, sie kann diese in jeder Richtung abändern, aufheben oder aber bestätigen.

Die Abänderungsbefugnis ist durch die "Sache" beschränkt. "Sache" ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches der Unterinstanz gebildet hat. Die Abgabenbehörde zweiter Rechtsstufe darf sohin in einer Angelegenheit, die überhaupt noch nicht oder nicht in der von der Rechtsmittelentscheidung in Aussicht genommenen rechtlichen Art Gegenstand des erstinstanzlichen Verfahrens gewesen ist, keinen Sachbescheid im Ergebnis erstmals erlassen. Würde die Rechtsmittelbehörde diese Befugnis für sich in Anspruch nehmen, wäre dies ein Eingriff in die sachliche Zuständigkeit der Behörde erster Instanz. Die Identität der "Sache" ist aber dann gewahrt, wenn die Berufungsbehörde den unverändert angenommenen Sachverhalt rechtlich anders beurteilt. Die Berufungsbehörde geht bei der Entscheidung vom selben Sachverhalt aus wie die Behörde erster Instanz, vertritt jedoch unter Bedachtnahme auf die oben zitierten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes die Ansicht, der Sachverhalt ist einem anderen Tatbestand zu subsumieren und der Bescheid ist daher entsprechend abzuändern.

Was die vorgetragene "Neugestaltung" der Rechtsverhältnisse bzw. die Änderung des Übergabsvertrages betrifft, ist auf die zutreffende Begründung in der Berufungsvorentscheidung hinzuweisen, wonach im Bereich der nicht laufend veranlagten Abgaben die einmal entstandene Steuerschuld durch nachträgliche Parteienvereinbarung nicht mehr zum Erlöschen gebracht werden kann.

Zum Wert des Rechtes ist auszuführen:

Gemäß § 17 Abs. 2 BewG sind Nutzungen oder Leistungen, die nicht in Geld bestehen, mit den üblichen Mittelpreisen des Verbraucherortes anzusetzen. Dieser Wert ist nach einem objektiven Maßstab zu ermitteln, das heißt, dass der Geldbetrag anzusetzen ist, den der Leistungsempfänger aufwenden müsste, um sich die Leistung am Verbraucherort zu beschaffen. Ortsübliche Mietpreise sind diesbezüglich durchaus eine geeignete Grundlage. Für die Liegenschaft in L wird ein angemessener Monatswert in Höhe von 500,00 € angenommen, für die Liegenschaft in K ein Wert in Höhe von 400,00 €.

Was die Bewertung des Rechtes betrifft, ist zu berücksichtigen, dass dieses der Berufungswerberin gleichzeitig für drei andere Personen eingeräumt wurde (ihren Schwiegereltern und ihrem damaligen Ehegatten). Dieser Umstand findet dahingehend

Berücksichtigung, dass als Basis der Gesamtwert des allen Berechtigten eingeräumten Rechtes herangezogen wird und der auf die Berufungswerberin entfallende Teil als Bemessungsgrundlage für die Schenkungsteuer herangezogen wird.

Der Gesamtwert des Rechtes wird auf die Art und Weise berechnet, dass der (von jedem Beteiligten einzeln nach versicherungsmathematischen Grundsätzen berechnete höchste) Kapitalwert des Rechtes (als Ganzes) als Basis herangezogen wird und der auf die Berufungswerberin entfallende Anteil am Gesamtwert des Rechtes nach dem Verhältnis der Barwertfaktoren (in Prozenten) aufgeteilt wird. Dieser Prozentsatz beträgt für die Berufungswerberin 34,67 % und wird in dieser Höhe auf den Gesamtwert des Rechtes angesetzt.

Der Wert des ganzen Fruchtgenussrechtes für die Liegenschaft in L beträgt 94.193,25 €, für die Liegenschaft in K 75.354,60 €, davon sind 34,67 % als Bemessungsgrundlage für die Schenkungsteuer heranzuziehen.

Daraus ergibt sich folgende Steuerberechnung:

Wert des zugewendeten Vermögens	58.757,97 €
abzüglich Freibetrag StKl. III	440,00 €
steuerpflichtige Zuwendung (gerundet)	58.317,00 €
davon 12 % SchSt	6.998,04 €

Linz, am 13. Dezember 2007