



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Schubert & Partner, Rechtsanwaltsgesellschaft m.b.H, Lerchenfelderstraße 39, 1070 Wien, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 8. August 2006 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise statt gegeben.

Die Schenkungssteuer wird im Betrage von € 1278,40 festgesetzt.

Entscheidungsgründe

In Punkt zweitens des Vertrages vom 1. März 2006 räumte J.K. (J.K.), als Eigentümerin der Liegenschaft EZ 535 Grundbuch O., Grundstücksnummer xyz Baufläche, (Gebäude), Baufläche (begrünt), dem Berufungswerber, (Bw.), das lebenslängliche, unentgeltliche Wohnrecht an dieser Liegenschaft ein. In Punkt viertens dieses Vertrages wurde als Tag des Übergangs dieses Wohnrechtes der Tag des Vertragabschlusses vereinbart. In Punkt fünftens wurde dieses Wohnrecht mit € 150,00 monatlich bewertet. In Punkt sechstens stimmt der Bw., im Falle des Verkaufes der Liegenschaft durch J.K. und zwar im Falle des Abschlusses eines grundbuchfähigen Kaufvertrages, der vorbehaltlosen Löschung seines eingeräumten Wohnrechtes zu und verpflichtete sich, alle Erklärungen abzugeben, die notwendig sind, um die Einverleibung der Löschung seines Wohnrechtes grundbuchsfähig durchführen zu können. In Punkt siebentens erteilte J.K. ausdrücklich ihre Einwilligung, dass die vereinbarte

Dienstbarkeit des lebenslänglichen und unentgeltlichen Wohnrechtes aufgrund dieses Vertrages für den Bw. grundbücherlich einverleibt wird.

In der Folge wurde mit Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern dem Bw. die Schenkungssteuer im Betrage von € 4.210,20 vorgeschrieben.

Dagegen erhob der Bw. durch seinen ausgewiesenen Vertreter fristgerecht Berufung und führte als Begründung dazu im wesentlichen nachstehendes an:

Laut Vertrag habe der Bw. der Löschung seines Wohnrechtes im Grundbuch, im Falle des Verkaufs der Liegenschaft durch J.K. zugestimmt. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage wäre daher nicht vom Kapitalwert des Wohnrechtes gemäß § 16 Abs.2 BewG auszugehen gewesen, sondern es wäre der dreifache Jahreswert anzusetzen gewesen. Sogar wären 2% von der Bemessungsgrundlage von € 5.400,00 als Gebühr gemäß § 33 T5 GebG abzuführen gewesen, da das eingeräumte Wohnrecht am ehesten einen Bestandsvertrag ähnlich wäre.

Dieses Wohnrecht würde nicht der Schenkungssteuer unterliegen. Bei den beiden Vertragspartnern würde es sich um Lebensgefährten handeln. Der Bw. würde das Einfamilienhaus von 80 m² Wohnfläche gemeinsam mit seiner Lebensgefährtin bewohnen. Zweck der vertragsgegenständlichen Vereinbarung wäre gewesen, dem Bw. über den Tod von J.K. hinaus, gewisse Wohnrechte zu sichern. Durch die verfahrensgegenständliche Zuwendung wäre der Bw. nicht reicher und J.K. nicht ärmer geworden; wodurch es bereits an den Voraussetzungen für die Verwirklichung des schenkungssteuerrechtlichen Tatbestandes des § 3 Abs.1 ErbStG fehlen würde. Außerdem würde seitens der Zuwendenden keine Bereicherungsabsicht vorliegen, da sich diese die Rechte über die Liegenschaft alleine verfügen zu können und diese unbelastet verkaufen zu können, vorbehalten hatte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9. November 2006 wurde dieser Berufung insoweit stattgegeben, als das bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage vom 9fachen Jahreswert (= € 16.200,00) gemäß § 15 Abs.2 BewG ausgegangen wurde, und die Schenkungssteuer im Betrage von € 2.896,20 (= 18% von € 16.090,00) festgesetzt wurde. Darüber hinaus wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und dazu unter Hinweis auf § 3 Abs.1 Z 1 und Z 2 ErbStG ausgeführt, dass Gegenstand einer Schenkung im Sinne des ErbStG jede im Verkehr stehende Sache sein kann, sofern sie vom wirtschaftlichen Wert ist und somit auch ein nicht abtretbares, vermögenswertes Recht, wie im Gegenstandsfalle die unentgeltliche Zuwendung des Wohnrechtes.

Dagegen stellte der Bw. unter sinngemäßer Wiederholung des Berufungsinhaltes-fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über seine Berufung durch den Unabhängigen Finanzsenat, (UFS), als Abgabenbehörde zweiter Instanz. In Replik auf die Ausführungen der

Berufungsvorentscheidung, ergänzte der Bw, dass keine Schenkung im Sinne des § 938 ABGB vorliegen würde, und dass auch keine freigiebige Zuwendung vorliegen würde, da es sich bei der Zuwendung eines lebenslänglichen und unentgeltlichen Wohnrechtes, nicht um ein abtretbares vermögenswertes Recht, sondern um ein höchstpersönliches Recht handeln würde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Eingangs wird festgestellt, dass die am 15. Juni 2007 zu G 23/07 ff erfolgte Aufhebung des § 1 Abs.1 Z 2 ErbStG durch den Verfassungsgerichtshof erst mit Ablauf des 31. Juli 2008 in Kraft tritt, sodass die verfassungswidrige Bestimmung auf die zuvor verwirklichten Tatbestände- mit Ausnahme der Anlassfälle und jener Rechtssachen, auf die der Verfassungsgerichtshof die Anlassfallwirkung gemäß Art 140 Abs.4 zweiter Satz B-VG ausgedehnt hat- weiterhin anzuwenden ist. Auf Grund des Legalitätsprinzips ist der UFS als Verwaltungsbehörde sowohl an die als verfassungswidrig aufgehobene Bestimmung als auch an die übrigen Bestimmungen des Erbschaftssteuergesetzes gebunden.

Die wichtigsten gesetzlichen Bestimmungen in der im entscheidungsmaßgeblichen Zeitraum geltenden Fassung lauten wie folgt:

Gemäß § 3 Abs.1 ErbStG (Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955) gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes

1. jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes
2. jede andere freigiebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird;

Gemäß § 8 Abs.1 ErbStG beträgt die Schenkungssteuer bei Erwerben von € 14.601.- bis einschließlich € 29.200.- in der Steuerklasse V 16 v.H. des Erwerbes.

Gemäß § 14 Abs.1 Z 1 ErbStG bleibt bei der Berechnung der Steuer bei Personen der Steuerklasse V ein Betrag von € 110,00.-steuerfrei.

Gemäß § 19 Abs.2 ErbStG richtet sich die Bewertung, soweit nicht in Absatz zwei etwas besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des ersten teils des Bewertungsgesetzes. (Allgemeine Bewertungsvorschriften)

Gemäß § 15 Abs.2 Bewertungsgesetz, (BewG), sind Nutzungen oder Leistungen von unbestimmter Dauer vorbehaltlich des § 16 mit dem 9fachen des Jahreswertes zu bewerten.

Die dem Schenkungssteuerrecht eigentümliche Begriff der freigiebigen Zuwendung unterscheidet sich dadurch von der bürgerlich rechtlichen Schenkung, dass bei letzterer

zwischen Geschenkgeber und Geschenknehmer eine vertragliche Einigung über Gegenstand und Wert der Schenkung sowie über die ausdrücklich erklärte Schenkungsabsicht des Geschenkgebers vorliegt, während bei der freigiebigen Zuwendung die Einigung des Gebers und des Bedachten über die Unentgeltlichkeit nicht erforderlich ist. Unentgeltlichkeit bedeutet Unabhängigkeit der Zuwendung von einer Gegenleistung. Die bürgerlich rechtliche Schenkung ist der wichtigste Unterfall der freigiebigen Schenkung nach § 3 Abs.1 Z 2 ErbstG, weil danach jede Schenkung bürgerlichen Rechts gleichzeitig immer und in jedem Fall eine freigiebige Zuwendung sein muss. (VwGH vom 4. November 1994, 94/16/0030). Die freigiebige Zuwendung geht begriffsmäßig weit über den Begriff der bürgerlich-rechtlichen Schenkung hinaus und umfasst jene deswegen in allen Fällen, weil zur Erfüllung einer freigiebigen Zuwendung die Tatsache alleine genügt, dass im Vermögen des Bedachten eine Bereicherung auf Kosten und mit Willen des Zuwendenden eintritt. (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer § 3 Rz 8)

Dabei genügt es für den Bereicherungswillen, dass die zuwendende Partei die Bereicherung des Empfängers in Kauf nimmt, wobei der Bereicherungswille von der Abgabenbehörde auch aus dem Sachverhalt erschlossen werden kann. Die Annahme eines Bereicherungswillens ist bei Zuwendungen an einen (nahen) Angehörigen im Besonderen gerechtfertigt, weil Familienbande Gestaltungen nahe legen, zu denen gegenüber Fremden üblicherweise kein Anlass besteht. (VwGH vom 9. November 2000/99/16/0482).

Gegenstand einer Schenkung (freigiebigen Zuwendung) kann jede im Verkehr stehende Sache sein, sofern sie vom wirtschaftlichen Wert ist. (VwGH, vom 23. Jänner 2003, 2002/16/0124) Die Zuwendung muss auf dem Vermögensgebiet liegen; Sie muss aus dem Vermögen des Zuwendenden stammen. Das bedeutet aber nicht, dass Gegenstand einer Zuwendung lediglich Vermögenssubstanz sein kann; auch die Gewährung von Vermögensgebrauch, der dem Vermögen des Zuwendenden entstammt, ist ein der Steuer unterliegender Vorteil. Gegenstand einer Schenkung bzw. einer freigiebigen Zuwendung kann also auch die Dienstbarkeit des Wohnungsgebrauchs sein.

Das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz enthält keine Befreiungsbestimmung für Vorgänge, die auch einen gebührenpflichtigen Tatbestand bilden, sondern sieht nur umgekehrt §15 Abs.3 GebG eine Ausnahme von der Gebührenpflicht für Rechtsgeschäfte vor, die unter das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz fallen. Es ist daher im gegenständlichen Fall entscheidend ob durch die Einräumung des Wohnungsgebrauchsrechtes ein Tatbestand des Erbschafts- und Schenkungssteuerrechtes erfüllt wurde.

Im vorliegenden Fall war die Nutzung des seiner Lebensgefährtin gehörigen Wohngebäudes durch den Bw. Ausfluss der, als Wohn- Wirtschafts- und Geschlechtsgemeinschaft

verstandenen, Lebensgemeinschaft. Demgegenüber wurde dem Bw. in der verfahrensgegenständlichen Vertragsurkunde ausdrücklich die persönliche Dienstbarkeit des unentgeltlichen und lebenslänglichen Wohnungsgebrauchs bestellt, wobei vereinbart wurde, dass die Dienstbarkeit im Grundbuch zu verdinglichen sei. Damit wurde dem Bw. gegenüber der vormaligen Nutzungsberechtigung aufgrund der Lebensgemeinschaft eine andere Rechtsposition eingeräumt. (vgl. VwGH vom 20. Dezember 2001, 2001/16/0436) Die in Rede stehende Dienstbarkeit wurde lebenslänglich eingeräumt, weshalb auch nach dem Ableben der Lebensgefährtin das Recht zur Nutzung weiter besteht. Das Recht zur Ausübung steht gegenüber jeden Dritten zu.

Zur Einräumung des dinglichen Rechtes des lebenslänglichen Wohnungsgebrauchs, als Ausfluss der bestehenden Lebensgemeinschaft, war J.K. nicht gezwungen. Sie hat diese Maßnahme aus freien Willen gesetzt. Daher ist die Freiwilligkeit und die Freigiebigkeit an der Einräumung der Dienstbarkeit des lebenslänglichen und unentgeltlichen Wohnungsgebrauchs vollkommen gegeben. Das Vermögen der J.K. wurde, solange nicht der (ungewisse) Fall des Verkaufes dieser Liegenschaft durch sie eintritt, durch die Belastung der Liegenschaft mit einer Dienstbarkeit entsprechend geschmälert. Darüber hinaus wurde der Bw. durch die Zuwendung seiner Lebensgefährtin zukünftig insoweit entlastet, als er sich, jedenfalls solange nicht der (ungewisse) Fall des Verkaufes dieser Liegenschaft durch diese eintritt, nicht aus eigenem Vermögen eine derart abgesicherte Wohnmöglichkeit beschaffen muss. Er wurde daher iSd. Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 bereichert.

Dem Einwand des Bw. es läge seinerseits kein Bereicherungswille vor, wird nachstehendes entgegengehalten:

Im gegenständlichen Fall ging es bei der Einräumung eines dinglichen, lebenslänglichen Wohnungsgebrauchsrechtes, nicht um die Erfüllung einer vermeintlich rechtlichen Verpflichtung gegenüber einer beliebigen Person, sondern um die lebenslängliche Absicherung der Wohnsituation des Lebensgefährten durch die zuwendende Lebensgefährtin, über deren Tod hinaus. Die Unentgeltlichkeit dieser eingeräumten Dienstbarkeit wurde in Punkt zweitens des verfahrensgegenständlichen Vertrages ausdrücklich festgemacht. Wenn es sich auch bei dem Bw. um den Lebensgefährten der Zuwendenden und nicht um einen nahen Angehörigen, im rechtlichen Sinn, handelt, so ist davon auszugehen, dass diese für eine derartige Gestaltung einem beliebigen Fremden gegenüber keinen Anlass gesehen hätte.

Ein zumindest bedingter Bereicherungswille der J.K. in dem Sinn, dass diese für die angeführte Absicherung die Bereicherung des Lebensgefährten zumindest in Kauf genommen hat, kann aus dieser Sachlage heraus nicht verneint werden.

Der Umstand, dass dem Bw. das lebenslängliche, unentgeltliche Wohnungsbebrauchsrecht, unter der auflösenden Bedingung des Verkaufs der Liegenschaft durch J.K. zugewendet wurde, vermag an der Beurteilung, dass es sich dabei um einen der Schenkungssteuerpflicht unterliegenden Vorgang handelt, nichts zu ändern. Da im Sinne des § 5 Abs.1 BewG vermögenswerte Rechte, die unter einer auflösenden Bedingung erworben werden, als unbedingt erworben anzusehen sind.

Die Abgabenbehörde erster Instanz ging zutreffender Weise davon aus, dass die verfahrensgegenständliche Zuwendung nach dem ErbStG zu besteuern ist, und dass- da diese auf unbestimmte Dauer erfolgt ist- bei der Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage das 9fache des Jahreswertes in Ansatz zu bringen ist.

Dennoch war der Berufung aus nachstehendem Grunde teilweise stattzugeben:

Im Sinne des § 509 ABGB ist das Wohnungsgebrauchsrecht das dingliche Recht zum Gebrauch einer Wohnung, das je nach Umfang der Gestattung entweder den Grundsätzen des unbeschränkten Fruchtgenussrechtes oder jenen des auf die persönlichen Bedürfnisse abgestellten Gebrauchsrechtes zu unterstellen ist. Das Ausmaß der Dienstbarkeit und der Umfang der dem Berechtigten eingeräumten Befugnissen richtet sich nach dem Inhalt des Titels, im gegenständlichen Fall daher nach dem Inhalt des Vertrages vom 1 .März 2006.

Danach ist dem Lebensgefährten nicht ein uneingeschränktes Nutzungsrecht eingeräumt worden, sondern lediglich das verdinglichte, lebenslängliche (Mit)benutzungsrecht, welches eingeschränkt ist durch die gleichteilige Benutzung der Lebensgefährtin. Es ergeben sich aus dem Inhalt dieses Vertrages keine Anhaltspunkte dafür, dass es in der Absicht der Zuwendenden gelegen ist, nach Übergang des Wohnungsbebrauchsrechtes auf den Bw., dieses nicht mehr gemeinsam mit dem Bw. aus zu üben.

Im Lichte der vorstehenden Ausführungen stellt sich die Neuberechnung der Schenkungsteuer wie folgt dar:

Wohnungsgebrauchsrecht:1/2 des Jahreswertes in neunfacher Höhe (§ 15 Abs.2 BewG)	€ 8.100,00
abzüglich Freibetrag gemäß § 14 Abs.1 ErbStG	€ 110,00
Erwerb	€ 7.990,00
Erwerb abgerundet gemäß § 28 ErbStG= € 7.990,00 davon 16 % (§ 8 Abs.1	€ 1.278,40

ErbStG)=Schenkungssteuer	
--------------------------	--

Der Unterschiedsbetrag zwischen der bisherigen Festsetzung = € 4.210,20 und der Neufestsetzung der Schenkungssteuer =€ 1278,40 beträgt € 2931, 80.

Aus den aufgezeigten Gründen konnte der Berufung nur ein Teilerfolg beschieden sein. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 15. Juli 2008