



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M.K, Wohnadresse, vertreten durch Notar, vom 6. März 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 19. Februar 2003 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Schenkungssteuerbescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Übergeber F.K. und M.K schlossen hinsichtlich einer in ihrem jeweiligen Hälfteigentum stehenden Liegenschaft mit ihrem Sohn Ing.Mag.M.K. als Übernehmer einen als "Übergabsvertrag und Pflichtteilsverzichtsvertrag" bezeichneten Notariatsakt ab.

Dieser Vertrag hatte auszugsweise folgenden Inhalt:

"II. Übergabe:

Die Ehegatten F.K. und M.K übergeben hiermit ihre vorangeführte Liegenschaft in EZ.X.GB.Y, wie diese liegt und steht, an ihren Sohn Ing.Mag.M.K., der sich als Übernehmer erklärt und diese Liegenschaft im Sinne und nach Maßgabe dieses Vertrages in sein Alleineigentum übernimmt.

III. Gegenleistungen

Diese Übergabe erfolgt unter den nachstehend angeführten, einvernehmlich festgesetzten Bedingungen:

1. Als Gegenleistung für diese Übergabe räumt hiermit der Übernehmer seinen Eltern F.K. und M.K auf deren Lebenszeit das unentgeltliche Wohnungsgebrauchsrecht im Wohnhaus K-M-Weg, und zwar im Umfang der alleinigen Benützung der abgeschlossenen Wohnung im Erdgeschoß (gesamt 75 m²) des Altbestandes und des Kellers, verbunden mit dem Recht der Mitbenützung der allgemein zugänglichen Räumlichkeiten dieses Hauses und des Gartens, als grundbücherlich sicherzustellende Dienstbarkeit ein. Die bei Ausübung dieses Wohnrechtes anfallenden anteiligen Strom-, Betriebs- und Heizkosten werden von den Berechtigten selbst bezahlt.

Zu Grunderwerbsteuerzwecken wird dieses Wohnungsgebrauchsrecht mit monatlich insgesamt € 375,- (dreihundertfünfundsiebzig Euro) bewertet und veranschlagt.

2. Als weitere Gegenleistung für diese Übergabe räumt der Übernehmer seiner Mutter M.K auf deren Lebenszeit das unentgeltliche und uneingeschränkte Fruchtgenussrecht hinsichtlich der Wohnung im Obergeschoß (gesamt 75 m²) des Altbestandes des Wohnhauses K-M-Weg, als grundbücherlich sicherzustellende Dienstbarkeit ein. Die bei Ausübung dieses Fruchtgenussrechtes anfallenden anteiligen Strom-, Betriebs- und Heizkosten werden von der Berechtigten selbst bezahlt.

Zu Grunderwerbsteuerzwecken wird dieses Fruchtgenussrecht mit monatlich insgesamt € 375,- (dreihundertfünfundsiebzig Euro) bewertet und veranschlagt."

Für den mit dem Betreff "Übergabsvertrag vom 18. Dezember 2002 mit F.K." bezeichneten Rechtsvorgang wurde (zusätzlich zu den versteuerten Erwerben des Ing.Mag.M.K.)

desweiteren mit dem streitgegenständlichen Bescheid gegenüber M.K (im Folgenden: Bw.) für einen zwischen den Eheleuten F.K. und M.K erfolgten Erwerb Schenkungssteuer von 125 € festgesetzt. Dabei wurde als Bemessungsgrundlage die Hälfte des Wertes des Fruchtgenussrechtes, somit 15.750 € (= 375 € x 12 x 7, davon 1/2) angesetzt; nach Abzug der Freibeträge gemäß § 14 Abs. 1 (2.200 €) und Abs. 3 (7.300 €) ErbStG ergab sich ein steuerpflichtiger Erwerb von 6.250 €.

Gegen diese Schenkungssteuerbescheid richtet sich die vorliegende Berufung mit dem Vorbringen, diese Vorschreibung erfolge auf Grund einer unterstellten Schenkung zwischen der Bw. als Geschenknehmerin und ihrem Ehegatten F.K. als Geschenkgeber. Als Geschenkgegenstand werde die Hälfte des Wertes des von M.K als Gegenleistung für die Übergabe ihres Hälfteanteiles erhaltenen Fruchtgenussrechtes an der Wohnung der gegenständlichen Liegenschaft bezeichnet. Eine Schenkung könne aus der Einräumung des Fruchtgenussrechtes zugunsten der M.K nicht abgeleitet werden, da ein Hälfteigentümer berechtigt sei, ein Fruchtgenussrecht hinsichtlich von Teilen von Liegenschaften einzuräumen, und zwar ohne Mitwirkung des weiteren Miteigentümers. Ing.Mag.M.K. als Alleineigentümer der Liegenschaft habe ihr dieses Recht eingeräumt. Klarzustellen sei, dass diese Fruchtgenussrechtseinräumung nicht seitens des Mitübergebers F.K., sondern ausschließlich von M.K gefordert worden sei.

Die abweisliche Berufungsvorentscheidung stützte das Finanzamt im Wesentlichen auf das Argument, entgegen den Berufungsausführungen sei im Übergabsvertrag keine Rede davon, dass die Fruchtbarkeitseinräumung nur von Seiten der M.K gefordert worden sei. Fest stehe, dass M.K hinsichtlich der Wohnung im Obergeschoß das alleinige Fruchtgenussrecht zustehe und ihr Ehegatte durch den Verzicht auf Einräumung einer entsprechenden Dienstbarkeit bewusst eine Bereicherung seiner Ehegattin auf seine Kosten in Kauf genommen habe. Daran würden auch die Berufungsausführungen nichts ändern, da diese über das Vorliegen einer Bereicherung nichts auszusagen vermögen. Ausdrücklich werde noch darauf verwiesen, dass zwischen Fremden eine derartige Vereinbarung nicht getroffen worden wäre.

Die Bw. stellte in der Folge den Antrag auf Vorlage ihres Rechtsmittels zu Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Als Replik auf die Begründung der Berufungsvorentscheidung wird darin noch ausgeführt, über Befragung habe der Übergeber F.K. gegenüber dem einschreitenden Notar klar zur Antwort gegeben, dass er anlässlich dieser Übergabe seine Gattin in keiner Weise bereichern wollte und immer davon ausgegangen sei, dass das seitens des Übernehmers Ing.Mag.M.K. an seine Mutter anlässlich ihrer Anteilsübergabe eingeräumte Fruchtgenussrecht ausschließlich "Sache" dieser beiden Vertragsparteien sei und mit ihm überhaupt nichts zu tun habe. Der Übergeber F.K. habe nämlich, wie dies aus Punkt III des Übergabsvertrages deutlich hervorgehe, lediglich die dort angeführten Gegenleistungen für die Übergabe seines Hälfteanteiles von seinem Sohn (Übernehmer) gefordert. Der gegenständliche Übergabsvertrag wäre zivilrechtlich ohne weiteres in zwei Urkunden aufzugliedern und seien die vereinbarten Gegenleistungen einfach den jeweiligen Vertragsparteien demnach zuzuteilen. Ob sich dann eine Übergeberseite, wie hier die Bw., für die Übertragung ihres Liegenschaftsanteiles mehr Gegenleistung ausbedinge oder nicht, sei ohne weiteres möglich und in der Realität regelmäßig auch der Fall. Allein unter Berücksichtigung dieses Umstandes sei die Behauptung, dass M.K. seitens ihres Gatten F.K. im Zuge der Abwicklung dieser Übergabe bereichert worden sei, in keiner Weise nachvollziehbar.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 ErbStG 1955, BGBl. Nr. 141/1955 idgF gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Gegenstand einer Schenkung bzw. einer freigebigen Zuwendung kann dabei auch eine Dienstbarkeit sein (VwGH 20.12.2001, 2001/16/0592). In subjektiver Hinsicht ist es für die Annahme einer freigebigen Zuwendung erforderlich, dass der Zuwendende den (einseitigen) Willen hat, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern, das heißt, diesem unentgeltlich etwas zuzuwenden, wobei für das Vorliegen des Bereicherungswillens die Verkehrsauffassung maßgeblich ist (VwGH 15.3.2001, 2000/16/0370, 0371, mwH.). Der Wille des Zuwendenden zur Unentgeltlichkeit ist dann gegeben, wenn der Zuwendende in dem Bewusstsein handelt, zu der Vermögenshingabe weder rechtlich verpflichtet zu sein noch dafür eine mit seiner Leistung in einem synallagmatischen, konditionalen oder kausalen Zusammenhang stehende Gegenleistung zu erhalten (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrssteuer, Band III, § 3 ErbStG, Rz 11, 5. Absatz mwH.). Dabei kann der Bereicherungswille von der Abgabenbehörde aus dem Sachverhalt erschlossen werden (vgl. zB VwGH 28.0.2000, 2000/16/0327).

An Sachverhalt liegt dem Berufungsfall zugrunde, dass F.K. und M.K. jeweils Hälfteigentümer der an den Sohn übergebenen Liegenschaft (Wohnhaus) waren. Laut Übergabsvertrag räumte als Gegenleistung für diese Übergabe der Übernehmer am Übergabeobjekt seinen Eltern das unentgeltliche Wohnungsgebrauchsrecht an der Wohnung im Erdgeschoß und als weitere Gegenleistung der Mutter das unentgeltliche und uneingeschränkte Fruchtgenussrecht hinsichtlich der Wohnung im Obergeschoß ein. Das Finanzamt sieht die mit dem streitgegenständlich Bescheid versteuerte freigebige Zuwendung des Ehegatten an seine Ehefrau (Bw.) darin, dass der "Ehegatte durch den Verzicht auf Einräumung einer entsprechenden Dienstbarkeit bewusst eine Bereicherung seiner Ehegattin in Kauf genommen hat".

In dem Fall des Miteigentums ist das Recht und nicht die Sache geteilt. Über den ihm zustehenden Teil kann jeder Miteigentümer gemäß § 829 ABGB allein verfügen. Wenn im Gegenstandsfall die Eltern als Hälfteigentümer der Liegenschaft diese ihrem Sohn übergeben haben und er augenscheinlich in kausalem Zusammenhang mit dieser Übergabe als Gegenleistung den Eltern das Wohnrecht an der Wohnung im Erdgeschoß und der Mutter ein Fruchtgenussrecht an der Wohnung im Obergeschoß einräumte, dann kann unter Beachtung der bestehenden objektiven Wertverhältnisse der übertragenen beiden Liegenschaftshälften und der eingeräumten Dienstbarkeiten unbedenklich davon ausgegangen werden, dass den Vertragsparteien der doppelte (entgeltlichen und unentgeltlichen) Charakter des einzelnen Übergabsgeschäftes und damit auch der Wert ihrer jeweiligen Vertragsleistungen bewusst gewesen war. Kraft der Parteienautonomie stand es aber den vertragsschließenden Parteien frei, die Zuwendung und das Ausmaß der dafür zu erbringenden Gegenleistung zu bestimmen und damit die Relation zwischen dem entgeltlichen und unentgeltlichen Teil für die Übertragung der einzelnen Liegenschaftshälften gesondert für sich festzulegen. Durch den Vertragsschluss wurde letztlich manifestiert, inwieweit der Parteiwille der Vertragsparteien dahin ging, dass ein Teil der von ihnen zu erbringenden Leistungen als Geschenk an den Übernehmer anzusehen ist. Im Vorlageantrag wurde diesbezüglich als Replik auf die erstmals in der Berufungsvorentscheidung erfolgten Begründung des mit dem streitgegenständlichen Bescheid versteuerten Rechtsvorganges eine Aussage des F.K. angeführt, worin er ausdrücklich zum Ausdruck brachte, dass er anlässlich dieser Übergabe seine Gattin in keiner Weise bereichern wollte und immer davon ausgegangen sei und auch heute noch davon ausgehe, dass das seitens des Übernehmers Ing.Mag.M.K. an seine Mutter anlässlich ihrer Anteilsübergabe eingeräumte Fruchtgenussrecht ausschließlich "Sache" dieser beiden Vertragsparteien gewesen sei und mit ihm überhaupt nichts zu tun gehabt habe. Diesem Vorbringen ist das Finanzamt in weitere Folge nicht entgegengetreten und hat die sachliche Richtigkeit dieser Aussage nicht in Zweifel gezogen. Bedenkt man nun, dass bei der zwischen

nahen Angehörigen stattgefundenen Übergabe jeder der Miteigentümer zivilrechtlich über seinen Miteigentumsanteil eigenständig verfügen konnte und es der Parteiautonomie und damit dem Willen der Vertragsparteien der jeweiligen Übergabe oblag zu bestimmen, in welcher Höhe eine Gegenleistung vom Übernehmer zu erbringen und welcher Anteil als Geschenk (freigebige Zuwendung) anzusehen war, dann lässt sich aus dem Vertragsinhalt im Konnex gesehen mit den glaubhaft erscheinenden Aussagen des F.K. aus dem Sachverhalt nicht schlüssig und gesichert darauf schließen, dass dieser Übergeber vom Übernehmer die Einräumung eines Fruchtgenussrechtes an der Wohnung im Obergeschoß aus dem Grund nicht ausbedungen hatte, um M.K. dadurch zu bereichern. Vielmehr war an Sachverhalt davon auszugehen, dass auf Grund dieser Vereinbarung der übergebenden Mutter vom Übernehmer als Gegenleistung für ihren Hälfteanteil gemeinsam mit dem Ehegatten ein Wohnrecht an der Erdgeschoßwohnung und das allein ihr zukommende Fruchtgenussrecht an der Wohnung im Obergeschoß eingeräumt wurde. Wurden aber diese beiden Leistungen somit zwischen Mutter und Sohn als Gegenleistung des Übernehmers bezogen auf den Erwerb von der Mutter vereinbart ohne dass der Vater seinerseits gegenüber dem Sohn auf die Einräumung ebenfalls eines solchen Fruchtgenussrechtes deshalb verzichtete um ihn gleichzeitig zu verpflichteten, der Mutter dieses ausschließliche Fruchtgenussrecht einzuräumen, dann kann ohne konkrete diesbezügliche Tatumstände allein aus dem Umstand, dass dem Vater vom Übernehmer kein Fruchtgenussrecht an der Wohnung im Obergeschoß eingeräumt worden war nicht begründet darauf geschlossen werden, der Vater hätte gegenüber dem Sohn mit dem Willen auf die mögliche Einräumung eines Fruchtgenussrechtes verzichtet, damit dadurch die Ehegattin auf seine Kosten bereichert werde.

War somit bei der Entscheidung des Streitfalles an Sachverhalt letztlich davon auszugehen, dass der Übernehmer auf Grund der Vereinbarung mit der Übergeberin für den erhaltenen Hälfteanteil als weitere Gegenleistung das lebenslängliche Fruchtgenussrecht an der Wohnung im Obergeschoß einzuräumen hatte, wobei vom gleichfalls seine Liegenschaftshälfte übergebenden Vater durchaus glaubhaft klargestellt wurde, dass diese Fruchtgenussrechtseinräumung durch den Übernehmer ausschließlich "Sache" dieser beiden Vertragsparteien gewesen sei und mit seiner Übergabe gar nichts zu tun gehabt habe, dann ging die in Frage stehende Fruchtgenussseinräumung nicht auf eine diesbezüglich eingegangene Verpflichtung des Übernehmers gegenüber dem übergebenden Vater zurück und wurde vom Ehegatten auch nicht auf die Einräumung eines solchen Fruchtgenussrechtes mit dem Willen verzichtet, dadurch die Ehegattin auf seine Kosten zu bereichern. Liegt somit in der Einräumung des ausschließlichen Fruchtgenussrechtes für die Übergeberin nicht der vom Finanzamt mit dem bekämpften Bescheid versteuerte Erwerbsvorgang einer freigebigen Zuwendung zwischen F.K. an M.K. begründet, dann belastet dies den

Schenkungssteuerbescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit. Der Berufung ist daher unter Aufhebung des bekämpften Schenkungssteuerbescheides stattzugeben.

Innsbruck, am 12. Jänner 2005