



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Karl Homma, gegen den Bescheid betreffend Schenkungssteuer 2002 des Finanzamtes Graz-Umgebung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 22. November 2001 übergaben die Ehegatten T. und S. K. an deren Sohn und Schwiegertochter die ihnen je zur Hälfte gehörige Liegenschaft EZ xxx Grundbuch yyy. Der Einheitswert dieser Liegenschaft wurde mit S 129.000,00 festgesetzt.

Punkt VII dieses Vertrages hat auszugsweise folgenden Inhalt:

*Als Gegenleistung für diese Übergabe verpflichten sich die Übernehmer für sich und ihre Rechtsnachfolger den Übergebern auf ihre Lebensdauer und ohne weiteres Entgelt nachstehende Wohnungs- und Ausgedingsleistungen zu erbringen:*

*A) die für die Übergeber gemeinsame, sonst aber ausschließliche und höchstpersönliche Dienstbarkeit des Wohnungsgebrauchsrechtes im gesamten Altbestand des Hauses bestehend aus Küche, Wohnzimmer, Schlafzimmer, Bad, WC, Dachräumen und Keller samt Garage, wobei die Kosten der Beheizung und des Strombezuges von den Übergebern selbst getragen werden, die übrigen Betriebskosten die Übernehmer zu leisten haben.*

*B) im Falle der Krankheit oder Gebrechlichkeit der Übergeber:*

*a) Reinigung und Instandhaltung der Wohnung ....*

*b) liebevolle Pflege und Betreuung .....*

*c) im Krankheitsfall die Zubereitung der vom Arzt verordneten Krankenkost ...*

*C) nach dem Ableben der Übergeber die Besorgung eines ortsüblichen und standesgemäßen Begräbnisses und einer würdigen Grabstätte sowie die Bezahlung der Kosten hiefür, soweit diese nicht durch eine öffentliche oder private Versicherung der Übergeber getragen werden kann.*

Die vereinbarten Gegenleistungen wurden von den Vertragsparteien unter Berücksichtigung des Alters der Übergeber mit S 324.000,00 zuzüglich eines Betrages von S 60.000,00 für nicht gedeckte Todfallskosten bewertet.

Das Finanzamt hat dem Übernehmer und jetzigem Berufungswerber mit dem angefochtenen Bescheid Schenkungssteuer in Höhe von jeweils € 50,14 (S 690,00) – ausgehend vom dreifachen anteiligen Einheitswert in Höhe von 96.750,00 abzüglich der grunderwerbsteuerpflichtigen Gegenleistung von S 64.500,00 vorgeschrieben.

In der dagegen eingebrachten Berufung wurde eingewendet, dass die Gegenleistungen im Notariatsakt vom 22. November 2001 mit S 384.000,00 bewertet worden seien.

Abweichend davon habe das Finanzamt ohne Begründung eine Gegenleistung von S 258.000,00 herangezogen.

Es handle sich um ein rein grunderwerbsteuerpflichtiges Rechtsgeschäft, da die Gegenleistungen höher als mit dem dreifachen Einheitswert der übergebenen Liegenschaft zu bewerten seien. Die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer im Betrag von S 7.700,00 für beide Erwerber wird beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 17. Juli 2002 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In dem dagegen rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag wurde vorgebracht, dass die im gegenständlichen Vertrag vorgenommene Bewertung der Gegenleistungen durchaus dem ortsüblichen Mittelpreis entsprechen würde.

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

Gegenstand des vorliegenden Berufungsverfahrens ist lediglich die Vorschreibung der Schenkungssteuer.

Grundstücksschenkungen unter Lebenden fallen grundsätzlich unter die Erbschafts- bzw. Schenkungssteuer und werden durch die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 2 1. Satz GrEStG von der Grunderwerbsteuer ausgenommen, um eine Doppelbelastung dieser Vorgänge mit Verkehrsteuern auszuschließen.

Von diesem Grundsatz besteht jedoch für Schenkungen unter einer Auflage sowie für sog. gemischte Schenkungen eine Ausnahme: sie sind gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 2. Satz GrEStG nur insoweit von der (Grunderwerbsteuer) Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt. Eine gemischte Schenkung nach § 935 ABGB liegt vor, wenn die Parteien einen aus entgeltlichen und unentgeltlichen Elementen vermischten Vertrag schließen wollten. Dies kommt bei einem offenbaren Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung in Betracht (VwGH vom 14. Oktober 1991, Zl. 90/15/0084).

Gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG ist für inländisches Grundvermögen das Dreifache des Einheitswertes maßgebend (BGBl I 2000/142 ab 2001).

Der Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 2 2. Satz zufolge fällt sohin der unentgeltliche Teil eines Rechtsgeschäftes unter die Schenkungssteuer und ist von der Grunderwerbsteuer befreit; die Schenkungssteuer wird vom dreifachen Einheitswert des Grundstückes abzüglich der Gegenleistung berechnet.

Der entgeltliche Teil des Rechtsgeschäftes fällt unter die Grunderwerbsteuer, die Steuer wird vom Wert der Gegenleistung berechnet.

Nach bürgerlichem Recht ist die Schenkung unter einer Auflage nach den Regeln des Schenkungsvertrages zu beurteilen. Durch die Auflage wird der Wert der Schenkung vermindert, der Beschenkte ist nur um den um die Auflage verminderten Wert bereichert (*Schubert in Rummel*, Kommentar zum ABGB I, 1147).

Die auferlegte Leistung ist daher Gegenleistung des Beschenkten für die Bereicherung, die sein Vermögen durch den Wert erfährt, der ihm nach Abzug des Wertes der Auflage vom Wert der Schenkung verbleibt (siehe VwGH vom 31. Jänner 1985, Zl. 82/16/0134).

Im Hinblick auf diese Rechtsausführungen kann der Berufung kein Erfolg beschieden sein. Der vorliegende Erwerbsvorgang, nämlich die Übertragung der Liegenschaft unter gleichzeitiger Einräumung eines grunderwerbsteuerlich relevanten Wohnungsgebrauchsrechtes zu Gunsten der Übergeber, stellt an sich zur Gänze einen grunderwerbsteuerbaren Tatbestand iSd § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG dar.

Auf Grund der Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z. 2 GrEStG ist dieser jedoch zum Teil von der Grunderwerbsteuer befreit ist. Denn § 3 Abs. 1 GrEStG legt die Ausnahme von der Grunderwerbsteuerbesteuerung für Schenkungen unter einer Auflage nicht schlechthin fest. Er sieht lediglich vor, dass Schenkungen der genannten Art nur so weit von der Besteuerung ausgenommen sind, als der Wert des Grundstückes den Wert der Gegenleistung übersteigt. Aus dem Wortlaut dieser Bestimmung ergibt sich daher nach grammatikalischer Auslegung, dass die Schenkung unter einer Auflage so weit der Schenkungssteuer unterliegt, als der Wert des Grundstückes den Wert der Gegenleistung übersteigt.

Das den Übergebern eingeräumte Wohnrecht ist im Sinne obiger Darlegungen aus grunderwerbsteuerlicher Sicht jedenfalls als Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG zu betrachten. Der dreifache Einheitswert der Liegenschaft ist mit S 387.000,00 anzusetzen.

Für den Erwerb des Hälfteanteiles an der Liegenschaft von beiden Übergebern ist daher jeweils ein Betrag von 96.750,00, welcher um den anteiligen Wert der Gegenleistung in Höhe von S 64.500,00 zu vermindern ist, als Bemessungsgrundlage heranzuziehen.

Die Bewertung der vertraglich vereinbarten Gegenleistungen ist Gegenstand eines gesonderten Verfahrens.

Der nach Abzug des Freibetrages in Höhe von S 30.000,00 gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG verbleibende Betrag je Übergeber von S 2.250,00 stellt den schenkungssteuerpflichtigen Erwerb dar.

Auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage hat daher das Finanzamt völlig zu Recht den schenkungssteuerpflichtigen Erwerb mit S 2.250,00 ermittelt, weshalb der Berufung keine Folge gegeben werden konnte.

Graz, 23. Juli 2003