



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 10

GZ. RV/0631-L/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des PPH, Li, vom 22. März 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 24. Februar 2004 betreffend Schenkungssteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird wie in der Berufungsvorentscheidung abgeändert:

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen:

Bemessungsgrundlage		Abgabe	
Art	Höhe	Art	Höhe
Wert der Grundstücke	41.064 €	Schenkungssteuer	3.739,76 €

Entscheidungsgründe

Frau EH hat ihren Enkeln, Dr. TH und PPH, die ihr gehörigen Liegenschaften EZ, GB A, je zur Hälfte geschenkt, wobei der diesbezügliche Schenkungsvertrag von der Geschenkgeberin am 23. Dezember 2003 und von den Geschenknehmern am 2. Jänner 2004 unterzeichnet wurde.

Im Punkt Fünftens des Schenkungsvertrages ist Folgendes festgestellt:

Die Übergabe beziehungsweise Übernahme der Vertragsliegenschaften in den tatsächlichen Hälfte-Besitz und Genuss der Geschenknehmer Herr Dr. TH und Herr PH ist bereits erfolgt.

Seit 1. Dezember 2003 führen Herr Dr. TH und Herr PH die Verwaltung des Schenkungsobjektes durch und bestätigen beide weiters, nach bereits erfolgter Schlüsselübergabe ihre Besitzrechte wahrgenommen zu haben.

Seit 1. Dezember 2003 sind Gefahr und Zufall wie aber auch Last und Vorteil am Schenkungsgegenstand auf die Geschenknehmer übergegangen.

Im Punkt Sechstens räumen die Geschenknehmer der Geschenkgeberin das Belastungs- und Veräußerungsverbot und die Dienstbarkeit des Wohnungsgebrauchsrechtes am Haus L ein.

Den Wert des Wohnrechtes beziffern die Geschenknehmer mit 42.287,-- €, wobei sie sich für die Ermittlung dieses Wertes einer versicherungsmathematischen Berechnungsmethode bedienen.

Mit Bescheiden vom 24. Februar 2004 hat das Finanzamt hierfür den beiden Geschenknehmern Schenkungssteuer in Höhe von jeweils 1.917,68 € vorgeschrieben, wobei zur Berechnung der Steuer als Gegenleistung eben der einbekannte Wert des Wohnrechtes herangezogen wurde.

Am 11. März 2004 haben in der Folge die Geschenknehmer und nunmehrigen Berufungswerber (=Bw) die gegenständliche Berufung eingebracht, weil das Finanzamt die Belastungs- und Veräußerungsverbote nicht berücksichtigt habe. Richtig müsse als Gegenleistung bei jedem Geschenknehmer ein Betrag von € 39.381,84 (1/2 Wohnrecht € 21.143,50 plus 1/2 Wert der Verbote € 18.238,34) abgezogen werden.

Das Finanzamt hat mit Berufungsvorentscheidungen vom 29. März 2004 das Berufungsbegehren als unbegründet abgewiesen und die angefochtenen Bescheide dahingehend verbösert, dass die Schenkungssteuer nunmehr jeweils in Höhe von € 3.739,76 neu festgesetzt wurde.

Zur Begründung hat das Finanzamt ausgeführt, dass die Steuerschuld bei Schenkungen gemäß § 12 Abs. 1 Zif. 2 ErbStG im Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung entstehe, welche lt. Schenkungsvertrag zweifelsfrei bereits am 1. Dezember 2003 erfolgt sei. Das Wohnrecht sei daher nach dem Bewertungsgesetz mit dem einfachen Jahreswert zu bewerten. Eine Bewertung nach versicherungsmathematischer Berechnung sei erst auf Tatbestände anzuwenden, auf Grund derer die Abgabenschuld nach dem 31. Dezember 2003 entstehe. Ein Belastungs- und Veräußerungsverbot sei ein Recht ohne gemeinen Wert, daher könne es nicht als Gegenleistung angesetzt werden.

Daraufhin haben die Bw am 14. April 2004 den gegenständlichen Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz mit der Begründung gestellt, der Schenkungsvertrag habe erst mit ihren Unterschriften am 2. Jänner 2004 Rechtskraft erlangt und somit sei die versicherungsmathematische Bewertung des Wohnrechtes anzuwenden. Am 1. Dezember 2003 habe zwar die Übergabe des Schenkungsgegenstandes stattgefunden, die Gegenleistung sei jedoch erst mit 2. Jänner 2004 rechtswirksam vereinbart worden. Das Belastungs- und Veräußerungsverbot gelte als Recht ohne gemeinen Wert nur für die Geschenkgeberin, für die Bw mindere es jedoch den Wert der Liegenschaft.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Schenkungssteuerrecht ist gemäß § 18 ErbStG für die Wertermittlung, soweit in diesem Gesetze nichts anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend.

Strittig ist im gegenständlichen Fall zunächst, wann die Steuerschuld entstanden ist.

Gemäß § 12 Abs. 1 Zif. 2 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Eine Schenkung gilt an dem Tag als ausgeführt, an dem die Bereicherung im Vermögen des Beschenkten tatsächlich eintritt. Bei Liegenschaften ist in diesem Sinne als Ausführung der Schenkung die Besitzübertragung anzusehen. Diesbezüglich ist im Punkt Fünftens des Schenkungsvertrages ausdrücklich festgehalten, dass die Übergabe in den Besitz der Geschenknehmer bereits erfolgt ist, was sich daraus erschließe, dass die Geschenknehmer seit 1. Dezember 2003 die Verwaltung des Schenkungsobjektes durchführen und die Schlüsselübergabe erfolgt sei.

Wenn die Bw jedoch einwenden, der Schenkungsvertrag sei erst am 2. Jänner 2004 rechtsgültig geworden, ist ihnen entgegenzuhalten:

Gemäß § 3 Abs. 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung des bürgerlichen Rechtes und jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Während bei der Schenkung nach bürgerlichem Recht Willenseinigung zwischen Zuwendendem und Bedachtem über dessen Bereicherung gegeben sein muss, reicht nach ständiger Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichtshofes bei der freigebigen Zuwendung, wenn der Zuwendende den – einseitigen - Willen hat, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern, das heißt diesem unentgeltlich etwas zuzuwenden (zuletzt VwGh vom 17. Dezember 1998, 96/16/0241).

Durch die Unterzeichnung des zugrunde liegenden Schenkungsvertrages durch die Geschenkgeberin am 23. Dezember 2003 ist ihr Bereicherungswille eindeutig dokumentiert und daher eine freigebige Zuwendung bereits in diesem Zeitpunkt anzunehmen, unabhängig von den später hinzutretenden Willenserklärungen der Geschenknehmer, mit welchen zusätzlich eine Schenkung im bürgerlich-rechtlichen Sinn verwirklicht wurde. Die Steuerschuld ist somit jedenfalls bereits am 23. Dezember 2003 entstanden, nachdem die Zuwendung tatsächlich ausgeführt war und die Geschenkgeberin zweifelsfrei erklärt hat, die Bw bereichern zu wollen.

Im Abgabenrecht ist jedoch die im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld geltende Rechtslage maßgeblich. Demgemäß ist für die Bewertung des Wohnrechtes der Geschenk-

geberin (da sich die Bewertung gemäß § 19 ErbStG nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes richtet) der § 16 BewG - in der bis 31. Dezember 2003 gültigen Fassung – heranzuziehen, wonach sich der Kapitalwert von auf die Lebenszeit einer Person beschränkten Nutzungen nach dem Lebensalter dieser Person bestimmt.

Der Jahreswert des Wohnungsrechtes wurde von den Bw mit 7.000,-- € bekannt gegeben. Bei einem Alter der Geschenkgeberin von mehr als 80 Jahren ist das Einfache des Jahreswertes maßgeblich.

Das Finanzamt hat daher in seiner Berufungsvorentscheidung vom 29. März 2004 die Schenkungssteuer zutreffend wie folgt ermittelt:

Wert der Grundstücke (Hälfte des dreifachen Einheitswertes)	46.764,97 €
abzüglich Gegenleistung (halber Jahreswert des Wohnungsrechtes)	3.500,-- €
steuerlich maßgeblicher Wert	43.264,97 €
abzüglich Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 Z1 ErbStG	2.200,-- €
steuerpflichtiger Erwerb (abgerundet)	41.064,-- €
davon 7 % gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse II)	2.874,48 €
zuzüglich 2 % gemäß § 8 Abs. 4 lit. a ErbStG (Zuwendung an ein Enkelkind)	865,28 €
Schenkungssteuer	3.739,76 €

Das weitere Berufungsbegehren der Bw, wonach das vereinbarte Belastungs- und Veräußerungsverbot wertmindernd zu berücksichtigen sei, haben die Bw mit Eingabe vom 26. Mai 2005 zurückgezogen.

Es soll trotzdem auf § 3 Abs. 3 ErbStG hingewiesen werden, wonach Gegenleistungen, die nicht in Geld veranschlagt werden können, bei der Feststellung, ob eine Bereicherung vorliegt, nicht berücksichtigt werden. Die Einräumung eines Belastungs- und Veräußerungsverbotes kann demnach bei der Festsetzung der steuerlichen Bemessungsgrundlage nicht berücksichtigt werden, da ein solches Recht keinen Verkehrswert besitzt. Bei Entfall des Verbotes erfährt das Vermögen der Berechtigten keine Vermehrung und stellt die Beendigung für die Belasteten keinen - objektiven - Wertzuwachs dar. Es ist lediglich für die Dauer des Verbotes die Verwertbarkeit der Liegenschaft eingeschränkt. Die Schenkungssteuer soll jedoch die tatsächliche Bereicherung infolge des Überganges von Vermögen erfassen.

Der Berufung kommt daher keine Berechtigung zu und war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

