



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A.B., Adresse, vertreten durch RA.X, vom 21. Juli 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 20. Juni 2008 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Schenkungssteuer wird mit 426,30 € festgesetzt. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und die Steuerberechnung sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe bzw. die Barwertermittlung dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Schenkungsvertrag vom 20. November 2000 schenkte W.B. seinem Sohn Mag.B die Liegenschaft Adresse. Dabei behielt sich der Geschenkgeber für sich und seine Ehegattin A.B. ein lebenslanges und unentgeltliches Fruchtgenussrecht an der im ersten und zweiten Obergeschoß gelegenen Wohnung vor.

Mit dem gegenständlichen Fruchtgenussrechtseinräumungsvertrag vom 7. Juni 2008 räumte nunmehr Mag.B seinem Vater W.B. und seiner Mutter A.B. am verbleibenden Rest dieser Liegenschaft ein lebenslanges und unentgeltliches Fruchtgenussrecht ein. Dieses umfasste unter Beachtung des in Punkt II und III dargestellten Umfangs das gesamte Erdgeschoß,

den gesamten Garten und die Garagen. Zu Zwecken der Gebührenbemessung wurde von den Vertragsparteien der Wert der Dienstbarkeit dieses Fruchtgenusses mit monatlich 150,-- € bewertet.

Das Finanzamt schrieb unter Anwendung der Steuerklasse III gegenüber A.B. (im Folgenden: Bw) für diesen Rechtsvorgang Schenkungssteuer von 1.464,66 € vor. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlagen wurde als Wert des Fruchtgenussrechtes (16.714,75 €) der auf das Erdgeschoß entfallende aliquote (nämlich ein Drittel, davon die Hälfte) Teil vom dreifachen Einheitswert der Liegenschaft angesetzt.

Die gegen diesen Schenkungssteuerbescheid erhobene Berufung wendet im Wesentlichen ein, die mit 1/6 des dreifachen Einheitswertes angesetzte Bemessungsgrundlage sei in der Relation zum gesamten Wert der Liegenschaft weit überhöht. Mit diesem Fruchtgenussrechtseinräumungsvertrag räumte der Sohn seinen Eltern das Fruchtgenussrecht nur mehr an den Kellerräumen, dem Garten und den Garagen ein. Dies entspreche wertmäßig nicht einem 1/6, sondern höchstens einem 1/12 des dreifachen Einheitswertes, somit 8.357,38 €. Dabei sei auch zu berücksichtigen, dass der Fruchtgenuss der Berufungswerberin gemeinsam mit ihrem Gatten zustehe, weshalb sich eine Bemessungsgrundlage von 4.178,69 € ergebe.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung stützte das Finanzamt auf folgende Begründung:

*"Das Fruchtgenussrecht ist bereits am 1. und 2. Obergeschoss eingeräumt. Daher verbleiben als Rest des Gebäudes das Erdgeschoss und die Kellerräume und nicht nur die Kellerräume. Es ist also 1/3 als restliche Liegenschaft aufzufassen."*

Die Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage ihres Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin wird vorgebracht, dass die im Punkt III des Fruchtgenussrechtseinräumungsvertrages vorgenommene Bewertung mit monatlich 150 € offensichtlich zu hoch gegriffen sei. Die im Parterre gelegenen 2 Zimmer Wohnungen würden Substandardwohnungen darstellen und würden hinsichtlich der Mietzinsbildung den gesetzlichen Beschränkungen unterliegen. Unter diesen Verhältnissen könnten die jährlichen Mietzinswerte für diese Wohnungen nur mit 443 € angesetzt werden. Überdies werde ausdrücklich festgehalten, dass die Bewertung unter der Annahme von 1/3 der Gesamtliegenschaft zu hoch gegriffen sei.

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

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG unterliegen Schenkungen unter Lebenden der Schenkungssteuer. Nach § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts- somit ein Vertrag, wodurch jemand eine Sache

unentgeltlich überlassen wird- sowie nach Z. 2 dieser Bestimmung jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Gegenstand einer Schenkung oder einer freigebigen Zuwendung kann jede im Verkehr stehende Sache sein, sofern sie von wirtschaftlichem Wert ist (VwGH 14.5.1980, 361/79), sohin auch die Einräumung einer Dienstbarkeit, da auch die Gewährung von Vermögensgebrauch ein Vorteil ist, durch den der Bedachte in seinem Vermögen bereichert wird (vgl. VwGH 26.6.1997, 96/16/0236, 0237 und die dort zitierten Lehrmeinungen). Mit dem vorliegenden Fruchtgenussrechtseinräumungsvertrag wurde A.B. (Bw.) und ihrem Ehemann vom Sohn Mag.B die Dienstbarkeit des lebenslänglichen unentgeltlichen Fruchtgenussrechtes an den Wohnungen im Erdgeschoß, dem Garten und den Garagen der Liegenschaft Adresse eingeräumt. Durch diesen Vorgang wurde die Bw. in ihrem Vermögen unzweifelhaft bereichert, während das Vermögen des Grundeigentümers durch die Belastung der Liegenschaft mit einer Dienstbarkeit entsprechend geschmälert wurde. Daraus folgt, dass die vorliegende Einräumung der Dienstbarkeit eines Fruchtgenussrechtes an die Bw. der Schenkungssteuer unterliegt. Zwischen dem Finanzamt und der Bw. besteht ausschließlich Streit darüber, mit welchem Wert dieses Fruchtgenussrecht in die Ermittlung der Bemessungsgrundlage einzubeziehen ist.

Nach § 19 Abs. 1 ErbStG richtet sich die Bewertung nach den Vorschriften des Ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften). Der Kapitalwert von lebenslänglichen Nutzungen und Leistungen ist nach § 16 BewG idF BGBl. I Nr. 71/2003 zu ermitteln. Nach § 17 Abs. 2 BewG sind Nutzungen oder Leistungen, die nicht in Geld bestehen (z.B. Wohnung) mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen. Der nach § 16 BewG ermittelte Wert eines Nutzungsrechtes an einer Liegenschaft darf für den Bereich des ErbStG nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 2.3.1972, 929/71, VwGH 27.5.1999, 96/16/0038, VwGH 17.5.2001, 98/16/0311 und VwGH 19.9.2001, 2001/16/0100) und Lehre (Dorazil, ErbStG, 3. Auflage, Pkt. 9.21 zu § 19 ErbStG, und Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 84 Abs. 2 zu § 19 ErbStG) nicht größer sein als der steuerliche Wert (nunmehr dreifache Einheitswert) des genutzten Wirtschaftsgutes selbst. Ein Nutzungsrecht an einem Haus, worunter jedenfalls auch ein Fruchtgenussrecht an einem Hausanteil/ Garten/ Garagen zu verstehen ist, kann also höchstens mit dem für das Haus samt Garten festgestellten anteiligen (dreifachen) Einheitswert in die Bemessungsgrundlage einfließen.

Die Bewertung gemäß § 16 BewG des Fruchtgenussrechtes mit dem im Fruchtgenussrechtseinräumungsvertrag von den Vertragsparteien für diese Dienstbarkeit angesetzten monatlichen Wert von 150 € ergibt einen Barwert von 15.090,69 € (siehe beigefügtes Berechnungsblatt). An Sachverhalt ist im Streitfall unbedenklich davon

auszugehen, dass das Finanzamt keine Tatumstände dargetan geschweige denn nachgewiesen hat aus denen hervorgeht, dass dieser von den Vertragsparteien angegebene monatliche Wert nicht sachgerecht ist bzw. dass bei Ansatz des üblichen Mittelpreises des Verbrauchsortes eine Bewertung gemäß § 16 BewG jedenfalls einen höheren Barwert als den anteiligen dreifachen Einheitswert (nämlich 33.429,50 €) ergeben würde. Wenn aber das Finanzamt, ohne gleichzeitig gesichert aufzuzeigen, auf Grund welcher festgestellter wertbestimmender Faktoren der von den Vertragsparteien angegebene Wert sachlich nicht dem Mittelpreis des Verbrauchsortes entspricht, bei seiner Ermittlung des Wertes des Fruchtgenussrechtes laut Aktenlage augenscheinlich von vornherein den anteiligen (dreifachen) Einheitswert (nämlich für den Erwerb der Bw 1/6) ansetzt, dann verkennt es insoweit die oben dargestellte Rechtslage, bildet doch der (anteilige) Einheitswert nicht den Mindest- sondern den Höchstansatz. Damit ist das Schicksal des vorliegenden Berufungsfalles bereits entschieden. Denn unter Beachtung des Berufungsvorbringens sieht der Unabhängige Finanzsenat keine konkrete Veranlassung die sachliche Richtigkeit des von den Vertragsparteien selbst angegebenen monatlichen Wertes des Fruchtgenussrechtes von 150 € begründet in Zweifel zu ziehen. Der im Vorlageantrag (allerdings ohne entsprechende Konkretisierung) erstmals erhobene Einwand, die zwei Wohnungen wären Substandardwohnungen und würden hinsichtlich der Mietzinsbildung den gesetzlichen Beschränkungen unterliegen, weshalb die jährlichen Mietzinse für diese Wohnungen nur mit 443 € anzusetzen seien, vermag in freier Beweiswürdigung aus nachstehenden Gründen nicht zu überzeugen. Sieht man nämlich die Größe der beiden Wohnungen (Top 1: ca. 48 m<sup>2</sup>, Top 2: ca. 52 m<sup>2</sup>), dann erscheinen zum einen selbst bei Vorliegen von "Substandardwohnungen" und unter Berücksichtigung von gesetzlichen Beschränkungen der Mietzinsbildung die eingewendeten jährlichen Mietzinswerte von 443 € als sachlich keinesfalls angemessen. Zum anderen lässt dieses Vorbringen entscheidend außer Acht, dass das eingeräumte Fruchtgenussrecht nicht bloß diese beiden Wohnungen im Erdgeschoss, sondern auch den gesamten Garten (Fläche 633 m, davon bebaut 168 m<sup>2</sup>) und die Garagen (41,80 m<sup>2</sup>) mitumfasst, sodass vom Unabhängigen Finanzsenat der von den beiden Vertragsparteien in Kenntnis der vorliegenden wertbestimmenden Faktoren einvernehmlich festgelegte monatliche Wert des Fruchtgenusses von 150 € keinesfalls als zu hoch angesetzt bzw. als sachlich unzutreffend beurteilt wird.

Die Bewertung gemäß § 16 BewG des Barwertes des gegenständlichen Fruchtgenussrecht ausgehend von diesem auf Grund der obigen Ausführungen betragsmäßig als unbedenklich zu erachtenden monatlichen Wert von 150 € ergibt -wie bereits ausgeführt - einen Fruchtgenusswert von insgesamt 15.090,69 €. Da dieser unter dem anteiligen dreifachen Einheitswert von 33.429,50 € liegt, war der Berufung im Ergebnis dahingehend teilweise zu

entsprechen, dass als Wert des Fruchtgenussrechtes der gemäß § 16 BewG bewertete Barwert angesetzt wird. Der auf die Bw. entfallende Wert des Fruchtgenussrechtes beträgt somit 7.545,34 € und führt zu folgender Besteuerungsgrundlage bzw. Steuerberechnung.

Ermittlung der Bemessungsgrundlage:	
Fruchtgenussrecht	7.545,34 €
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	- 440,00 €
steuerpflichtiger Erwerb	7.105,34 €
Berechnung der festgesetzten Schenkungssteuer:	
Gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (Steuerklasse III) 6 % vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 7.105,00 € Schenkungssteuer (gerundet gemäß § 204 BAO)	426,30 €

Über die Berufung war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: Berechnungsblatt gemäß § 16 BewG

Innsbruck, am 16. Juni 2009