



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung betreffend Schenkungssteuer 2002 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 7. Dezember 2001 übergab Frau A. E. an Ihren Sohn die Liegenschaft EZ xxx Grundbuch yyy . Die Übergabe erfolgte unter den im Punkt 9 des Vertrages aufgezählten Leistungen.

Laut Punkt 9 b) des Vertrages erhält die Tochter der Übergeberin bzw. Schwester des Übernehmers und nunmehrige Berufungswerberin unentgeltlich und auf die Dauer bis zum

31. Dezember 2006 die Dienstbarkeit des Wohnungsrechtes in der Rechtsform eines Wohnungsgebrauchsrechtes eingeräumt, bestehend aus der ausschließlichen Benützung ihrer bisherigen Wohnung im Haus, bestehend aus Küche und zwei Zimmern im Dachgeschoss und einem Zimmer im ersten Obergeschoss, unter Mitbenützung sämtlicher allen Bewohnern des genannten Hauses gewidmeten Räumlichkeiten, Anlagen und Einrichtungen sowie unter Mitbenützung der unverbauten Flächen der genannten Liegenschaft, all dies bei freiem Zugang und freier Zufahrt, wobei die Berechtigte verpflichtet ist, die auf diesen Wohnbereich entfallenden anteiligen Betriebskosten und Aufwendungen zu bezahlen.

Für Steuerbemessungszwecke wurde der Wert des Wohnungsrechtes der Berufungswerberin mit jährlich S 24.000,00 angegeben.

Neben der Einräumung des Wohnungsrechtes verpflichtete sich der Übernehmer an die Berufungswerberin zur mütterlichen Pflichtteilsentfertigung einen Betrag von S 450.000,00 bis spätestens 31. Dezember 2001 zu bezahlen.

Mit Bescheid vom 23. April 2002 wurde der Berufungswerberin Schenkungssteuer in Höhe von € 1.373,52 vorgeschrieben. Als Bemessungsgrundlage wurde das Bargeld und das kapitalisierte Wohnungsrecht im Betrag von S 120.000,00 herangezogen.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wurde eingewendet, dass die Schenkung mittels Sparbuch erfolgt sei. Zur Untermauerung dieses Vorbringens wurde eine Sparbuchkopie, aus der eine Einzahlung vom 28. Dezember 2001 in Höhe von S 437.000,00 hervorgeht, vorgelegt.

Mit Berufungsvorentscheidung wurde der Bescheid vom 23. April 2002 dahingehend abgeändert, als die Schenkungssteuer nunmehr mit € 187,13 vorgeschrieben wurde. Die Bemessungsgrundlage wurde mit Bargeld in Höhe von S 13.000,00 und dem unverändert bewertetem Wohnungsrecht im Betrag von S 120.000,00 ermittelt.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag wendete die Berufungswerberin ein, dass S 13.000,00 von dem vereinbarten Betrag in Höhe von S 450.000,00 wegen einer Schuld an den Übernehmer abgezogen worden seien. Bezüglich des Wohnungsrechtes führte die Berufungswerberin aus, dass sie monatlich S 2.000,00 an Betriebskosten zu bezahlen hätte. Die Berufungswerberin erledige den Haushalt des Bruders und verrichte sonstige Arbeiten, die auf dem Grundstück anfallen. Als alleinstehende Mutter von drei Kindern verfüge sie monatlich über S 4.000,00 an "Notstand". Warum sollte nach Auffassung der Berufungswerberin das eingeräumte Wohnrecht eine Steuerpflicht auslösen?

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob das der Berufungswerberin im Übergabsvertrag vom 7. Dezember 2001 bis zum 31. Dezember 2006 eingeräumte Wohnrecht der Schenkungssteuer unterliegt.

Schenkungen im Sinne des bürgerlichen Rechtes (§ 938 ABGB) unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG der Schenkungssteuer.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne dieses Gesetzes unter anderem, was infolge Vollziehung einer von dem Geschenkgeber angeordneten Auflage oder infolge Erfüllung einer einem Rechtsgeschäft unter Lebenden beigefügten Bedingung ohne entsprechende Gegenleistung erlangt wird.

Diese Bestimmung enthält im wesentlichen zwei Steuertatbestände. Sie will als Ersatztatbestand Vorgänge zur Schenkungssteuer heranziehen, die gleich bürgerlichrechtlichen Schenkungen unentgeltliche Vermögensvermehrungen herbeiführen, ohne aber bürgerlichrechtliche Schenkungen zu sein (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrsteuern III A, Rz 66 zu § 3, mwN). Die genannte Norm erfasst ua. den Vertrag zugunsten Dritter (§ 881 ABGB), wenn der Dritte die zu seinen Gunsten bedungene Leistung ohne entsprechende Gegenleistung erlangt (zB. VwGH vom 31.10.1991, 89/16/0082; vom 22.5.1997, 96/16/0251-0254; ua.).

Hiebei ist unter "Bedingung" im Sinne des § 3 Abs. 1 Z. 3 ErbStG nicht bloß die echte Bedingung im Sinne des § 696 ABGB zu verstehen, sondern jeder bedungene, also vereinbarte Vertragspunkt (vgl. VwGH vom 7.3.1956, Slg. 1377/F; vom 23.12.1963, Slg. 3000/F; vom 30.6.1983, 83/15/0071; vom 31.10.1991, 89/16/0082).

Auch in einem Vertrag zugunsten Dritter im Sinne des § 881 ABGB kann daher ein steuerpflichtiger Vorgang liegen, wenn der Dritte die zu seinen Gunsten bedungene Leistung ohne entsprechende Gegenleistung erlangt.

Die Steuerpflicht wird auch dadurch nicht ausgeschlossen, dass der Dritte ein pflichtteilsberechtigter Abkömmling des Vertragsteiles ist, der sich die Leistung an den Dritten ausbedungen hat. Eine Schenkung durch einen solchen Vertrag ist in dem Zeitpunkt ausgeführt, in welchem dem Geschenknehmer eine frei verfügbare Forderung gegen den aus dem Vertrag Verpflichteten zusteht (vgl. *Dorazil*, ErbStG³, Rz 10 zu § 3).

Führt nach einer Schenkung unter einer Auflage (oder einer Bedingung) der Beschenkte (und Auflagenbeschwerte) die ihm auferlegte Leistung durch Zuwendung an den Dritten aus, **so ist für die Besteuerung der Zuwendung an den Dritten dessen Verhältnis zum ursprünglichen Geschenkgeber**, der die Auflage angeordnet hat, **maßgeblich**.

Geschenkgeber ist nicht der mit der Auflage (Bedingung) Beschwerte, sondern derjenige, der dem mit der Auflage (Bedingung) Beschwerten die Zuwendung macht. Der Beschwerte hat die ihm auferlegte Leistung nur zu vollziehen (BFH vom 21.12.1962, II 24/61, HFR 1963, 175, und vom 17.2.1993, II R 72/90, BStBl. II 523).

Das Finanzamt hat nun den gegenständlichen Sachverhalt unter den ersten Tatbestand (Auflage) des § 3 Abs. 1 Z. 3 ErbStG subsumiert.

Aus dem Vertragstext geht eindeutig hervor, dass sich die Übergeberin als Gegenleistung für die Übergabe ihres Liegenschaftsvermögens ua. die Einräumung des unentgeltlichen Wohnungsrechtes bis zum 31. Dezember 2006 zugunsten ihrer Tochter, der Berufungswerberin, ausbedungen hat. Der Übernehmer musste also der Berufungswerberin laut Vertragstext dieses Wohnungsrecht **unentgeltlich** in den genau bezeichneten Räumlichkeiten einräumen, um in den Genuss der Übertragung der Liegenschaft der Übergeberin zu gelangen. Die Berufungswerberin verpflichtete sich lediglich die anteiligen Betriebskosten selbst zu bezahlen. Aus dem Wortlaut des Übergabsvertrages vom 7. Dezember 2001 ergibt sich, dass das Wohnrecht ohne Gegenleistung und nicht in Erfüllung einer Pflicht eingeräumt wurde.

Dadurch wird aber das Vorbringen der Berufungswerberin, dass ihr das Wohnungsrecht nur unter der Vereinbarung eingeräumt worden sei, dass sie den Haushalt des Übergebers und sonstige Arbeiten auf dem Grundstück verrichte, entkräftet.

Die Frage, in welchem Umfang eine Schenkung vorliegt, ist ausschließlich nach bürgerlich-rechtlichen Grundsätzen zu beurteilen.

Nach zivilrechtlicher Beurteilung entscheidet allein der **Parteiwillen**, was geschenkt ist. Nach dem klaren Willen der vertragsschließenden Parteien wurde das besagte Wohnungsrecht auf eine bestimmte Zeit ohne Entgelt – also ohne die Auflage der Verrichtung von Haushaltsarbeiten für den Übergeber - eingeräumt. Im Vertrag vom 7. Dezember 2001 wurde

das Wohnrecht mit monatlich S 2.000,00 bewertet. Das ist durchaus jener Betrag, den ein beliebiger Verbraucher am betreffenden Ort aufwenden müsste, um sich die Sachleistung zu verschaffen.

Die Einräumung des in Frage stehenden Wohnungsrechtes zugunsten der begünstigten Dritten (der Berufungswerberin) erfolgte zweifelsohne als Gegenleistung für die Liegenschaftsübertragung (und nicht aus "Freigebigkeit" des Übernehmers) und stellt diese sohin richtigerweise eine Zuwendung von der Übergeberin an die Berufungswerberin dar.

Die von der Berufungswerberin eingewendete Erledigung von Arbeiten im Haushalt und auf dem Grundstück vermag an der Steuerpflicht des eingeräumten Wohnrechtes nicht zu ändern.

Abschließend wird darauf verwiesen, dass die vorgebrachte angespannte wirtschaftliche Situation der Berufungswerberin im vorliegenden Abgabefestsetzungsverfahren keine Berücksichtigung finden kann.

Aufgrund der dargestellten Sach- und Rechtslage hat das Finanzamt sohin zu Recht einen zwischen der Übergeberin und der Berufungswerberin bewirkten, schenkungssteuerpflichtigen Vorgang nach § 3 Abs. 1 Z. 3 ErbStG angenommen und war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, 15. September 2003