

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der KC, Adr, vertreten durch Kriftner & Partner KEG, Rechtsanwälte, 4020 Linz, Stelzhamerstraße 12, vom 26. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 30. Jänner 2008 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird dem Grunde nach Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird der Höhe nach abgeändert. Die Schenkungssteuer beträgt 1.001,16 €.

Die getroffenen Feststellungen hinsichtlich Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Im Jahr 2003 hat MR ihre Liegenschaft EZ XY (Grundstück im Ausmaß von 774 m² samt darauf errichteter Gartenhütte), an KC gegen Einräumung von Rechten übergeben.

Der § 7 des Übergabsvertrages vom 22. September 2003 führt die Gegenleistungen an und lautet im maßgeblichen Punkt 1. im Wesentlichen wie folgt:

a) Benützungsrechte:

Die Übergeberin bedingt sich das ausschließliche und unentgeltliche Benützungsrecht für

Grundstück und Gartenhütte aus, die Übernehmerin verpflichtet sich die Betriebs- und Erhaltungskosten zu tragen und die ordentliche Pflege vorzunehmen.

b) Pflege und Betreuung:

Die Übergeberin hat Anspruch auf Pflege und Betreuung im Alters- sowie im Krankheitsfall, womit auch die Verpflichtung der Übernehmerin auf Herbeiholung des Arztes und von Heilmitteln sowie zur Reinigung von Wäsche und Kleidung im Bedarfsfall, überhaupt all jener Besorgungen des täglichen Lebens, zu welcher die übergebende Partei nicht mehr in der Lage ist, verbunden ist.

Zu dieser Pflege und Betreuung ist die Übernehmerin jedoch nur soweit verpflichtet, als sie dazu persönlich in der Lage ist. Festgestellt wird, dass die Arzt- und Medikamentenkosten sowie die Kosten eines Spitals-, Krankenhaus-, Anstaltsaufenthaltes oder Aufenthalt in einem Altersheim von der Übergeberin zu tragen sind.

c) Begräbniskosten

Im Punkt 3. stellen die Parteien zu Gebührenbemessungszwecken fest, dass die vereinbarten Rechte in Punkt § 7.1.a und b ortsüblicherweise mit monatlich 950 € zu bewerten sind.

Am 12. Dezember 2007 hat MR ihren ausdrücklichen Verzicht auf die ihr mit dem vorangegangenen Übergabsvertrag eingeräumten Rechte erklärt.

Weiters verzichtet die Übergeberin in Punkt 3. des Vertrages auf das ihr eingeräumte Belastungs- und Veräußerungsverbot und erteilt die ausdrückliche Zustimmung zur Veräußerung der Liegenschaft.

Für diese Verzichtsvereinbarung hat das Finanzamt mit Bescheid vom 30. Jänner 2008 der KC Schenkungssteuer in Höhe von 15.178,14 € vorgeschrieben. Dabei hat es ausgehend von dem, von den Parteien seinerzeit einbekannten Wert der eingeräumten Rechte in Höhe von 950,00 € pro Monat, den Barwert der Leistungen, auf welche MR mit dieser Vereinbarung verzichtet hat, mit 52.838,74 € ermittelt und außerdem die Vorschenkung aus 2003 berücksichtigt.

Gegen diesen Schenkungsbescheid hat KC, nunmehrige Berufungswerberin, =Bw, am 26. Februar 2008, Berufung mit der Begründung eingelebt, die ausbedungenen Rechte seien seinerzeit pauschal mit monatlich 950,00 € bewertet worden.

- a) Davon entfielen auf das Benützungsrecht für die Gartenhütte samt Pflege der Liegenschaft 100,00 € pro Monat. Hiefür würde eine Schenkungssteuer in Höhe von lediglich 1.001,16 € anfallen.
- b) Die ausbedungene Pflege und Betreuung sei vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängig. Die Bw habe jedoch noch keinerlei Betreuungsleistungen erbracht. Vielmehr bestehe MR darauf, persönlich einkaufen zu gehen, um den sozialen Kontakt mit ihrem

Umfeld zu wahren. Sie bereite ihre täglichen Mahlzeiten selbst zu, besuche im Bedarfsfall ihren Hausarzt, reinige persönlich ihre Wäsche und beziehe auch kein Pflegegeld. Aufgrund eines Freundschaftsverhältnisses besuche die Bw MR zur Kaffeejause und unterhalte sie beinahe täglich telefonischen Kontakt. Derzeit sei ungewiss, ob dieses Recht von MR je in Anspruch genommen werde. Die aufschiebend bedingten Leistungen dürften daher bei der Bewertung nicht berücksichtigt werden. Die Verzichtsvereinbarung sei lediglich erfolgt, um einen lastenfreien Verkauf zu ermöglichen.

Das Finanzamt vertritt hiezu den Standpunkt, aufgrund der Formulierung des Übergabsvertrages und des hohen Alters von MR (im 90. Lebensjahr) könne von einer aufschiebend bedingten Leistung nicht gesprochen werden, sodass am 5. März 2008 eine abweisliche Berufungsvorentscheidung ergangen ist.

Die Bw hat rechtzeitig den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt, woraufhin das Finanzamt die Berufung am 28. April 2008 dem Unabhängigen Finanzsenat vorgelegt hat.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gegenstand einer Schenkung oder freigebigen Zuwendung kann jede im Verkehr stehende Sache sein, sofern sie von wirtschaftlichem Wert ist, sohin auch die Zuwendung vermögenswerter Rechte.

Wie der VwGH bereits mehrfach unter Bezugnahme auf § 1381 ABGB - wonach eine Schenkung macht, wer dem Verpflichteten mit dessen Einwilligung ein unstreitiges oder unzweifelhaftes Recht unentgeltlich erlässt - ausgesprochen hat, kann der Verzicht auf die Ausübung eines Rechtes, das einen wirtschaftlichen Wert besitzt, zB der vorzeitige Verzicht auf Rentenzahlungen (vgl. VwGH vom 22. Jänner 1987, 86/16/0019, oder vom 9. September 1988, 87/16/0123), eine Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts sein, welche grundsätzlich die Schenkungssteuerpflicht auslöst.

Der Verzicht auf vermögenswerte Rechte kann aber eine Schenkung bzw. freigebige Zuwendung nur dann darstellen, wenn dadurch eine Bereicherung des Bedachten eintritt und auch die subjektive Seite des steuerpflichtigen Tatbestandes - der Bereicherungswille, der kein unbedingter sein muss, gegeben ist. Eine Bereicherung tritt nämlich nicht nur durch die Hin-

gabe von Vermögenswerten, sondern auch durch die Befreiung von Schulden oder sonstigen vermögenswerten Belastungen ein.

Für den Eintritt einer Bereicherung ist aber nicht das Versprechen der Zuwendung (die Schenkungsabrede) sondern die Zuwendung selbst entscheidend. Die Besteuerung richtet sich danach, wie sich die Vermögensvermehrung im Zeitpunkt der Zuwendung beim Bedachten darstellt.

Es kommt somit nicht darauf an, was dem Beschenkten urkundlich versprochen worden ist, sondern nur darauf, was der Beschenkte tatsächlich bekommen hat. Entscheidend ist die Vermögensvermehrung auf Seiten des Bedachten. Die Besteuerung richtet sich nämlich nach der Bereicherung des Bedachten, bzw. danach, wie sich die Bereicherung im Vermögen des Bedachten niederschlägt.

Diesbezüglich wendet die Bw ein, der Berechtigten sei im Zeitpunkt des Verzichts kein vermögenswertes Recht zugestanden, weil sie tatsächlich noch nicht pflegebedürftig gewesen sei. Des Weiteren sei das Entstehen des Rechtes vom Eintritt einer aufschiebenden Bedingung abhängig gewesen.

Eine Bedingung ist die einem Rechtsgeschäft von den Parteien hinzugefügte Beschränkung, durch die der Eintritt oder die Aufhebung einer Rechtswirkung von einem ungewissen Umstand abhängig gemacht wird.

Bei einem Erwerb unter aufschiebender Bedingung entsteht die Steuerschuld im Hinblick auf § 12 Abs. 1 Zif. 2 ErbStG **wiederum erst im Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.**

Fest steht, dass der Übergeberin lt. Vertragsinhalt „im Alters- sowie im Krankheitsfall“ das Recht auf gewisse Leistungen durch die Übernehmerin zugestanden ist.

Von Seiten der Bw wurde im Gegenstandsfalle allerdings nachdrücklich versichert, dass MR nie von ihrem Recht auf Pflege Gebrauch gemacht hat, weil sie trotz des hohen Alters noch völlig selbstständig das tägliche Leben gemeistert hat. Diese Angaben erscheinen dem UFS als glaubwürdig, zumal MR auch kein Pflegegeld in Anspruch genommen hat. Allein das Alter der Übergeberin begründet aber, wie oben ausgeführt, noch keinen Bedingungseintritt, solange damit keine tatsächlichen Leistungen und somit auch keine Bereicherung verbunden sind.

Die Übergeberin hat nach dem Vorbringen der Bw auf ihre vertraglich vereinbarten Rechte nur zwecks Lastenfreistellung des Grundstückes verzichtet und nicht um dadurch die Bw zu bereichern, was dem UFS ebenfalls als glaubhaft erschienen ist, weil die Übergeberin im Punkt 3. der gegenständlichen Verzichtsvereinbarung unter Verzicht auf ihr Belastungs- und Veräußerungsverbot gleichzeitig einer Veräußerung der Liegenschaft ihre ausdrückliche

Zustimmung erteilt hat. Nicht zuletzt waren die wesentlichen Kosten in einem Pflegefall ohnedies nicht von der gegenständlichen Rechtseinräumung umfasst.

Mangels tatsächlicher Bereicherung und damit mangels Bedingungseintritt ist daher hinsichtlich des Verzichtes auf das Recht auf Pflege und Betreuung gemäß § 7 Pkt. 1b des Übergabsvertrages vom 22. September 2003 kein steuerpflichtiger Tatbestand gegeben.

Nicht maßgeblich ist in diesem Fall, ob die Rechtseinräumungen des Übergabsvertrages seinerzeit besteuert, dh. als Gegenleistung angesetzt worden sind.

Allerdings begründet der Verzicht auf das - unbedingte – Benützungsrecht für Grundstück und Gartenhütte lt. Pkt. 1a sehr wohl eine Schenkungssteuerpflicht, was von der Bw auch nicht bestritten wird. Dieses Benützungsrecht wird von der Bw in ihrer Berufung mit max. 100,00 € monatlich bewertet, der kapitalisierte Wert beträgt somit insgesamt 5.561,97 €.

Die Schenkungssteuer für die gegenständliche Verzichtsvereinbarung beträgt daher, wie von der Bw im Übrigen auch zugestanden:

Verzicht Benützungsrecht (12. Dezember 2007)	5.561,97 €
Erwerb vom 22. September 2003	18.110,88 €
- Freibetrag	110,00 €
Steuerpflichtiger Gesamterwerb	23.562,00 €
<hr/>	
davon 18 % Schenkungssteuer (Steuerklasse V)	4.241,16 €
zuzüglich GrESt Äquivalent	633,85 €
Anrechenbare Steuer für den früheren Erwerb	- 3.873,85 €
Schenkungssteuer	1.001,16 €

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 5. November 2009