



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vertreten durch Scherbaum/Seebacher, Rechtsanwälte GMBH, 8010 Graz, Einspinnergasse 3, vom 3. Juli 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 19. Juni 2002 betreffend Rechtsgebühr entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 27. Juli 2001 erwarb die Berufungswerberin näher bezeichnete Liegenschaftsanteile, mit welchen Wohnungseigentum an einer Wohnung mit einer Nutzfläche von rund 77 m² verbunden ist. Der Kaufpreis in Höhe von ATS 1.500.000 (€ 109.009,25) war nach der Vertragsurkunde dem Vertragsverfasser bis 20. August 2001 durch Übergabe von Sparbüchern eines inländischen Bankinstitutes mit einem Mindesteinlagestand von ATS 1.667.500 zur Verfügung zu stellen.

Mit Wohnrechtsvertrag ebenfalls vom 27. Juli 2001 übertrug die Berufungswerberin ihren Eltern schenkungsweise das höchstpersönliche und lebenslängliche Recht der Fruchtnießung an dieser mit Kaufvertrag vom selben Tag erworbenen Eigentumswohnung. Zur Absicherung dieses Rechtes vereinbarten die Vertragsteile ein Belastungs- und Veräußerungsverbot gemäß § 364 c ABGB zu Gunsten der Wohnrechtsnehmer. Alle Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der Wohnung getätigt werden sowie die öffentlichen Abgaben verpflichteten die Wohnrechtsnehmer zur ungeteilten Hand zu tragen.

Schließlich wurde am 31. August 2001 ein Schenkungsvertrag zwischen den Eltern der Berufungswerberin als Geschenkgeber und der Berufungswerberin als Geschenknehmerin abgeschlossen. Vertragsgegenstand war die Schenkung der in § 1 der Urkunde detailliert bezeichneten fünf Sparbücher, welche beim Vertragsverfasser treuhändig hinterlegt worden sind. Die Einlagenstände dieser Sparbücher betrugen ATS 190.000, ATS 172.000, ATS 190.000, ATS 210.087,37 und ATS 1.500.000.

Hinsichtlich der Einräumung des Wohnrechtes schrieb das Finanzamt zunächst mit Bescheiden vom 24. Mai 2002 gegenüber den Eltern Schenkungssteuer – ausgehend von vom dreifachen Einheitswert vor. In der dagegen erhobenen Berufung wurde ausgeführt, dass der Kaufpreis für die gegenständliche Eigentumswohnung aus den treuhändig hinterlegten Sparbüchern finanziert werden sollte. Die schenkungsweise Übertragung der Sparbücher an die Berufungswerberin sei gemäß § 15 Abs. 1 Z 19 ErbStG (aF) steuerfrei erfolgt. Im Wohnrechtsvertrag sei unbestritten von einer schenkungsweisen Einräumung des Fruchtgenussrechtes die Rede, doch sei dieser Vertrag in untrennbarem Zusammenhang mit dem am 31. August 2001 abgeschlossenen Schenkungsvertrag zu sehen. Es stünden sich daher in Wahrheit – in ihrer Gesamtheit betrachtet – schenkungssteuerneutrale Sachverhalte gegenüber. Ungeachtet der Formulierung im Wohnrechtsvertrag sei daher nicht von einem unentgeltlichen Schenkungsvertrag, sondern von einer dem tatsächlichen Parteiwillen entsprechenden entgeltlichen Begründung eines Fruchtgenussrechtes auszugehen. Gegenleistung sollte die schenkungssteuerfreie Schenkung von Sparbüchern sein. Wirtschaftlich betrachtet liege somit eine entgeltliche Einräumung eines Fruchtgenussrechtes vor. Die Überlassung der Nutzung einer Liegenschaft im Wege der Bestellung eines Fruchtgenussrechtes für sich allein, sei grunderwerbsteuerrechtlich unbeachtlich. Die Aufhebung der Bescheide wurde beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 19. Juni 2002 wurde den Berufungen stattgegeben. Gleichzeitig schrieb das Finanzamt der Berufungswerberin mit Bescheid vom 19. Juni 2002 eine Gebühr gemäß § 33 TP 9 GebG in Höhe von € 2.180,19, das sind 2 % vom Wert des bedungenen Entgeltes im Betrag von 109.009,25 € (=1.500.000 S), vor.

Gegen diesen Bescheid wurde mit der Begründung, eine Gebührenpflicht nach § 33 TP 9 GebG liege nicht vor, Berufung eingebracht. Der Kaufpreis der Eigentumswohnung sei aus den der Berufungswerberin schenkungsweise übergebenen Sparbüchern finanziert worden. Einzige Gegenleistung für die Übertragung der Sparbücher sollte auf Grund mündlicher Zusatzvereinbarung die schenkungsweise Begründung des Fruchtgenussrechtes an der Wohnung sein. Die Berufungswerberin habe nur mündlich mit ihren Eltern vereinbart, dass die Sparbuchschenkung Gegenleistung für die Fruchtgenusseneinräumung sein soll. Es fehle daher

am Erfordernis einer die Gebührenpflicht auslösenden Urkunde iSd § 15 GebG über die unbestritten entgeltlich eingeräumte Dienstbarkeit.

Die abweisliche Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt unter Hinweis auf § 17 Abs. 2 GebG dahingehend, dass im Gegenstandsfall unklar gewesen sei, ob die Einräumung des Fruchtgenussrechtes unentgeltlich sei bzw. ob die Hingabe der Sparbücher eine Schenkung darstelle. Mit dem Vorbringen der Berufungswerberin, das Fruchtgenussrecht sei entgeltlich eingeräumt worden, sei kein Gegenbeweis für die Gebührenschuld erfolgt.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag wurde auf den eindeutigen Wortlaut im Wohnrechtsvertrag hingewiesen. So sei in dessen § 3 vereinbart, das Fruchtgenussrecht den Eltern der Berufungswerberin unentgeltlich einzuräumen. Sowohl Wohnrechts- als auch Schenkungsvertrag seien gebührenrechtlich irrelevant. Die von den Vertragsteilen getroffene mündliche Zusatzvereinbarung, wonach die Schenkung der Sparbücher als Gegenleistung zur Einräumung des Fruchtgenussrechtes zu qualifizieren sei, wäre im Sinn des § 15 GebG unbeachtlich. Der Entfall der Gebührenpflicht könne als mittelbare Folge der steuerfreien Schenkung der Sparbücher gesehen werden. Die ersatzlose Behebung des Bescheides wurde beantragt, da die mündliche und somit urkundlich nicht dokumentierte Verknüpfung beider Urkunden gebührenrechtlich unschädlich sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Berufungsfall besteht allein Streit darüber, ob die gegenständliche "schenkungsweise" Einräumung des Wohnungsrechtes zugunsten der Eltern der Berufungswerberin auf Grund einer nach Ansicht der Berufungswerberin gebührenrechtlich irrelevanten, mündlichen Zusatzvereinbarung der Gebühr gemäß § 33 TP 9 GebG unterliegt.

Den Rechtsgebühren unterliegen die im Tarif des § 33 GebG 1957 aufgezählten Rechtsgeschäfte. Nach § 15 Abs. 1 GebG sind solche Rechtsgeschäfte grundsätzlich nur dann gebührenpflichtig, wenn über sie eine Urkunde errichtet wurde. Gebührenpflichtig ist nicht die Urkunde, sondern unter der Voraussetzung der Urkundenerrichtung das Rechtsgeschäft (VwGH vom 20. August 1996, 95/16/0332, 0333).

Nach § 33 TP 9 GebG unterliegen Dienstbarkeiten, wenn jemandem der Titel zur Erwerbung einer Dienstbarkeit entgeltlich eingeräumt oder die entgeltliche Erwerbung von dem Verpflichteten bestätigt wird, einer Rechtsgebühr in Höhe von 2 vH vom Wert des bedungenen Entgelts.

Voraussetzung der Gebührenpflicht nach dieser Tarifstelle ist somit, dass die Einräumung der Dienstbarkeit durch entgeltliches Rechtsgeschäft erfolgt. Dabei ist nach den Vorschriften des Gebührengesetzes und nicht des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes zu prüfen, ob das Rechtsgeschäft entgeltlich ist. Ein solches entgeltliches Rechtsgeschäft liegt vor, wenn

nach dem Willen der Parteien eine Leistung iS einer subjektiven Äquivalenz durch die andere "vergolten" werden soll. Die eine Zuwendung ist durch eine andere bedingt und es soll ein wirtschaftlicher Ausgleich erzielt werden (vgl. *Kozio/Welser*, Bürgerliches Recht 12 I 106; Erkenntnis vom 18. Februar 1983, 81/17/0030, Slg Nr 5762/F).

Getrennt abgeschlossene Verträge sind dann als Einheit aufzufassen, wenn die Beteiligten trotz mehrerer (in einer oder mehreren Urkunden enthaltenen) getrennter Verträge eine einheitliche Regelung beabsichtigten und wenn zwischen den mehreren Verträgen ein enger sachlicher und zeitlicher Zusammenhang besteht (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 9. Oktober 1991, 89/13/0098).

Im vorliegenden Fall wurden am 27. Juli 2001 mehrere Rechtsgeschäfte abgeschlossen. Einerseits wurde der Kauf der Liegenschaftsanteile, mit denen das Wohnungseigentum an einer Eigentumswohnung verbunden ist, durch die Berufungswerberin beurkundet; gleichzeitig räumte die Berufungswerberin mit Wohnrechtsvertrag ihren Eltern das "unentgeltliche" und lebenslängliche Recht der Fruchtnießung gemäß § 521 Abs. 3 ABGB an dieser Wohnung ein, abgesichert durch ein Belastungs- und Veräußerungsverbot. Der Kaufpreis für diese Wohnung wurde zur Gänze durch die Realisierung von Sparbüchern finanziert, die die Eltern der Berufungswerberin mit Schenkungsvertrag vom 31. August 2001 schenkungsweise überließen.

Im Wohnungskaufvertrag vom 27. Juli 2001 verpflichtete sich die Berufungswerberin dem Vertragsverfasser bis 20. August 2001 Sparbücher mit einem Mindesteinlagenstand von ATS 1.667.500 zur Verfügung zu stellen. Dieser enge zeitliche und sachliche Zusammenhang lässt den Schluss zu, dass die getroffenen Vereinbarungen zwischen der Berufungswerberin und ihren Eltern miteinander kausal verknüpft sind.

Diese Kausalität steht den Einwendungen der Berufungswerberin, die Dienstbarkeit der Fruchtnießung sei ihren Eltern laut Vertrag unentgeltlich eingeräumt worden und daher mangels Beurkundung des entgeltlichen Erwerbes gebührenrechtlich unbeachtlich, entgegen. Aus dem vorliegenden Sachverhalt geht unmissverständlich hervor, dass die Berufungswerberin von ihren Eltern zur Finanzierung der Eigentumswohnung Sparbücher mit einem Einlagestand in Höhe des Kaufpreises sowie der anfallenden Zusatzkosten durch Schenkung erhalten hat. Im Gegenzug dazu räumte die Berufungswerberin den Eltern gleichzeitig das unentgeltliche Wohnrecht ein. Dass zwischen den Eltern und der Berufungswerberin Einvernehmen über die bestehende kausale Verknüpfung zwischen den erfolgten Sparbuchschenkungen durch die Eltern und der Wohnrechtseinräumung durch die Berufungswerberin vorlag, wurde im Vorlageantrag nicht bestritten sondern bestätigt. Die Geschenkgeber wollten sich offensichtlich durch die ausbedungene Wohnrechtseinräumung an der zur Gänze von ihnen finanzierten Wohnung eine entsprechende "Rechtsposition" sichern.

Darauf deutet nämlich die Bestimmung des § 2 des Wohnrechtsvertrages hin, worin sich die Berufungswerberin verpflichtete, zugunsten ihrer Eltern ein Belastungs- und Veräußerungsverbot einzuräumen.

Vergleichbar ist der vorliegende Fall mit jenem dem Erkenntnis des VwGH vom 16. Oktober 2003, 2003/16/0126 zu Grunde liegenden Sachverhalt. Auch darin räumte der Sohn seinen Eltern an einem von den Eltern zum Teil finanzierten Reihenhauses das unentgeltliche Wohnrecht ein. Bei dem Wert der übergebenen Sparbücher handelte es sich nach diesem Erkenntnis um das Entgelt für die eingeräumte Dienstbarkeit.

Nach dem Vorbringen in der Berufung sei in wirtschaftlicher Betrachtungsweise ungeachtet der beurkundeten unentgeltlichen Einräumung des Wohnrechtes im gegenständlichen Fall von einer dem tatsächlichen Parteiwillen entsprechenden entgeltlichen Begründung eines Fruchtgenussrechtes auszugehen. Nach dem Einvernehmen der Vertragsparteien stand somit die Leistung der Eltern an die Berufungswerberin in Form von Sparbuchschenkungen in einer Wechselbeziehung zur Einräumung des unentgeltlichen Wohnungsrechtes durch die Berufungswerberin an die Eltern, sodass nach ihrem Willen die eine Leistung durch die andere "vergolten" wurde (vgl. VwGH 18.2.1983, 81/17/0030, Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band I, Stempel und Rechtsgebühren, § 33 TP 9 GebG, Seite 4D). Es liegt damit eine "subjektive Äquivalenz" dieser Leistungen vor, weshalb im Berufungsfall trotz der im Wohnrechtsvertrag ausdrücklich festgehaltenen Unentgeltlichkeit infolge der unbestrittenermaßen vorliegenden Korrelation davon auszugehen war, dass die Sparbuchschenkungen das (wirtschaftliche) Entgelt für die Dienstbarkeitseinräumung darstellen. Die Sparbuchschenkungen in Höhe des Kaufpreises für die Wohnung im Gesamtwert von ATS 1.500.000 (€ 109.009,25) bilden somit als Wert des bedungenen Entgeltes für die Erwerbung des Titels der Dienstbarkeit die Bemessungsgrundlage für die Gebührevorschreibung. Es ist daher zu Recht davon auszugehen, dass es sich bei dem Wert der übergebenen Sparbücher um das Entgelt für die eingeräumte Dienstbarkeit gehandelt hat. Die Berufung war daher abzuweisen.

Graz, am 23. April 2007