



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des D.P., Adresse, vertreten durch Rechtsanwalt.X, vom 8. Februar 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 22. Jänner 2007 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Ausgehend von einem steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 28.660 € und einem steuerlich maßgeblichen Wert des Grundstückes von 30.860 € wird die Schenkungssteuer mit 2.336,80 € festgesetzt. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und die Berechnung der Abgabe ergeben sich aus der angeschlossenen Beilage und der Darstellung am Ende der Entscheidungsgründe und bilden einen integrierenden Bestandteil des Bescheidspruches. Auf die bereits eingetretene Fälligkeit wird hingewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Übergabsvertrag vom 23. Dezember 2006 übertrug F.P. die bisher in seinem Alleineigentum stehende Liegenschaft in EZ Z GB XY an seinen Enkel D.P. (im Folgenden: Bw) und dieser übernahm die Liegenschaft in sein Eigentum und erklärte, die Schenkung dankend anzunehmen. Punkt V dieses Vertrages lautete wie folgt:

„Als Gegenleistung verpflichtet sich Herr D.P., geb. 12.04.1986, für sich und seine Rechtsnachfolger dem Übergeber, seinem Großvater, Herrn F.P., geb. 10.06.1922, das unentgeltliche, jedoch nicht betriebskostenfreie Wohnungsgebrauchsrecht an der auf der Liegenschaft im Erdgeschoss gelegenen Wohnung, bestehend aus Küche, 2 Zimmer, Bad, Vorratsraum, Hausgang im Ausmaß von ca. 70 m<sup>2</sup>, sowie im Dachboden im Ausmaß von 40 m<sup>2</sup> und im Keller im Ausmaß von 50 m<sup>2</sup>, einzuräumen. Dieses Wohnungsgebrauchsrecht wird grundbürgerlich sichergestellt. Herr F.P., geb. 10.06.1922, nimmt diese Rechtseinräumung hiermit ausdrücklich an“.

Das Finanzamt ermittelte den Wert dieses Wohnungsgebrauchsrechtes mit 23.815,08 € (70 m<sup>2</sup> x Mittelpreis des Verbrauchsortes lt. Richtwertgesetz von 5,57 €/m<sup>2</sup> = monatlicher Wert 390 € x 12 x 5,088693). Diese Gegenleistung führte zum einen zu einer Grunderwerbsteuervorschreibung im Betrag von 476,30 €, zum anderen wurde mit dem gegenständlichen Schenkungssteuerbescheid ausgehend von einem steuerpflichtigen Erwerb von 43.968,86 € (= Wert des Grundstückes von 69.983,94 € minus grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung abzüglich Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG) die Schenkungssteuer in Höhe von 4.157,36 € festgesetzt (Berechnung siehe Bescheid).

Die gegen diesen Schenkungssteuerbescheid erhobene Berufung bekämpft die sachliche Richtigkeit der Ermittlung des angesetzten Wohnungsgebrauchsrechtes mit dem ausschließlichen Argument, das Finanzamt hätte bei der Berechnung des Wohnungswertes nicht von der bloßen Wohnnutzfläche von 70 m<sup>2</sup>, sondern von der vereinbarten das Wohnungsgebrauchsrecht umfassenden Gesamtfläche von 160 m<sup>2</sup> (Wohnfläche zusammen mit Keller und Dachboden) ausgehen müssen, wodurch sich ein monatlicher Wohnungswert von 891 € (160 m<sup>2</sup> x 5,57 €) ergebe. Die Räume am Dachboden sowie im Keller würden dem Übergeber zur alleinigen Nutzung zustehen. Auch für diese Räumlichkeiten sei ein Entgelt anzusetzen.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt folgendermaßen:

„Nach dem Inhalt des Vertrages beträgt die Wohnnutzfläche ca 70 m<sup>2</sup>. Daher ist als abzugsfähige Gegenleistung für die Schenkungssteuer 23.815,08 zu berücksichtigen.“

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seines Rechtsmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

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

Im Zuge eines Übergabevertrages (= gemischte Schenkung) räumte der Übernehmer dem Übergeber unter Punkt V. als Gegenleistung für die Übertragung der Liegenschaft das unentgeltliche Wohnungsgebrauchsrecht an einer Wohnung mit ca. 70 m<sup>2</sup>, sowie am Dachboden mit 40 m<sup>2</sup> und an Kellerräumen mit 50 m<sup>2</sup> ein. Während das Finanzamt bei der Ermittlung des monatlichen Wertes des Wohnungsgebrauchsrechtes von 390 € allein von der Wohnnutzfläche von 70 m<sup>2</sup> (70 m<sup>2</sup> x 5,57 = 390 €) ausging, wodurch sich gemäß § 16 BewG

ein Kapitalwert von 23.815,08 € ergab, begehrte der Bw. auch die Einbeziehung der Dachbodenfläche und der Kellerräume in die Wertermittlung und kam dadurch zu einem monatlichen Wert von 891 € (= 160 m<sup>2</sup> x 5,57 €/m<sup>2</sup>) bzw. zu einem Kapitalwert von 53.517,31 €. Im vorliegenden Berufungsfall besteht letztlich Streit darüber, ob das Finanzamt zu Recht bei der Bewertung des in Frage stehenden Wohnungsgebrauchsrechtes die Dachboden- und Kellerfläche völlig außer Ansatz gelassen hat bzw. anders ausgedrückt, ob das Finanzamt zu Recht in die Bewertung des Wohnungsgebrauchsrechtes nur die Nutzfläche der Wohnung einbezogen hat. Unbestritten blieb hingegen der vom Richtwertgesetz übernommene Quadratmeterpreis von 5,57 € als angemessener Wertansatz.

Rechte auf lebenslängliche Nutzungen sind nach der Vorschriften des § 16 BewG, zuletzt geändert durch Art. 45 Budgetbegleitgesetz 2003, BGBl. Nr. I 2003/71, zu bewerten.

Nutzungen oder Leistungen, die nicht in Geld bestehen (hier: Wohnungsgebrauchsrecht an einer Wohnung sowie an Keller- und Dachbodenräumen), sind gemäß § 17 Abs. 2 BewG mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

An Sachverhalt war bei der Entscheidung des vorliegenden Berufungsfalles auf Grund der oben dargelegten Vertragslage unbedenklich davon auszugehen, dass dem Übergeber das Wohnungsgebrauchsrecht an der im Erdgeschoß gelegenen Wohnung im Ausmaß von 70 m<sup>2</sup>, sowie am Dachboden im Ausmaß von 40 m<sup>2</sup> und im Keller im Ausmaß von 50 m<sup>2</sup> eingeräumt worden war. Bei dieser Sachlage kann nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates zum einen kein Zweifel darüber bestehen, dass in die Ermittlung des üblichen Mittelpreises des Verbrauchsortes neben der Wohnung auch die Kellerräume und der Dachboden entsprechend einzubeziehen sind, erhöhen doch diese vom eingeräumten Wohnungsgebrauchsrecht mitumfassten Flächen durchaus den objektiven Wert des gegenständlichen Wohnungsgebrauchsrechtes. Dem Berufungsvorbringen war somit durchaus darin beizupflichten, dass auch für diese Räumlichkeiten im Ausmaß von 90 m<sup>2</sup> „ein Entgelt anzusetzen“ ist. Wenn allerdings der Bw. für die Keller – und Dachbodenfläche den gleichen Quadratmeterpreis von 5,57 € nach dem Richtwertgesetz angesetzt haben will wie für die ausgewiesene Wohnfläche selbst, dann ist zum anderen diesem Begehrten dem Grunde nach entgegenzuhalten, dass ein solcher Ansatz nur dann sachlich gerechtfertigt ist, wenn die in Frage stehenden Dachboden- und Kellerflächen zu Wohnzwecken vollständig ausgebaut und dafür verwendbar sind. Eine derartige Ausgestaltung bzw. Ausstattung zu Wohnzwecken wurde vom Bw. hinsichtlich des Dachbodens anlässlich einer ergänzenden Sachverhaltsdarstellung behauptet und zum Nachweis die Vornahme eines Lokalaugenscheines angeboten. Auf Grund dieser glaubhaften Angabe wird in freier Beweiswürdigung davon ausgegangen, dass sich die Räume im Keller von der Wohnung hinsichtlich Ausstattung und Nutzungsmöglichkeit gravierend und damit wertbestimmend

unterscheiden, während der zu Wohnzwecken ausgebauten Dachboden dem Wohnraum gleichzustellen ist. Stellt somit die verschiedene Werthaltigkeit der Wohnung/ des Dachbodens und des Kellers jenen objektiven Faktor dar, der bei der streitigen Wertermittlung des eingeräumten Wohnungsgebrauchsrechtes entsprechend zu berücksichtigen ist, dann war dem Berufungsvorbringen dahingehend zu folgen, dass einheitlich für die Wohnung im EG und für den zu Wohnzwecken ausgestalteten Dachboden der vom Finanzamt für die Wohnung herangezogene Wert von 5,57 € pro m<sup>2</sup> anzusetzen ist. Gleches gilt aber entgegen dem Berufungsbegehren nicht für die Kellerräume. Für die Kellerflächen erscheint vielmehr unter Einbeziehung der diesbezüglich vorliegenden Nutzbarkeit und Ausstattung ein Wert von 0,56 € pro m<sup>2</sup> als sachlich angemessen. Für die vom Wohnungsgebrauchsrecht umfassten Räumlichkeiten im Gesamtausmaß von 160 m<sup>2</sup> errechnet sich folglich ein monatlicher Wohnungswert von 640,70 € (= 110 m<sup>2</sup> x 5,57 € + 50 m<sup>2</sup> x 0,56 €) und gemäß § 16 BewG ergibt sich ein Barwert des Wohnungsgebrauchsrechtes von 39.123,91 € (siehe beigeschlossenes Berechnungsblatt). Vom Wert des Grundstückes war demzufolge als grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung der Kapitalwert des Wohnungsgebrauchsrechtes nicht wie vom Finanzamt vorgenommen mit 23.815,08 €, sondern in Höhe von 39.123,91 € abzuziehen.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt der Berufung teilweise stattzugeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die festgesetzte Abgabe ergeben sich wie folgt:

*Ermittlung der Bemessungsgrundlagen:*

Wert des Grundstückes lt. Bescheid	69.983,94 €
abzüglich grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung lt. Berufungsentscheidung	- 39.123,91 €
Steuerlich maßgeblicher Wert des Grundstückes	30.860,03 €
Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	- 2.200,00 €
steuerpflichtiger Erwerb	28.660,03 €

*Berechnung der festgesetzten Schenkungssteuer:*

gemäß § 8 Abs. 2 ErbStG (Steuerklasse II, 6 %) vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerpflichtigen Erwerb in Höhe von 28.660 €	1.719,60 €
zuzüglich gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG 2 % vom gemäß § 28 ErbStG abgerundeten steuerlich maßgeblichen Wert des Grundstückes in Höhe von 30.860 €	617,20 €
Schenkungssteuer (gerundet gemäß § 204 BAO)	2.336,80 €

Innsbruck, am 23. August 2007