



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 12. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 14. Dezember 2004 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird **teilweise stattgegeben**.

Die **Schenkungssteuer** wird festgesetzt mit **€ 832,14**.

Bisher war vorgeschrieben **€ 3.248,85**.

Die Fälligkeit des Abgabenbetrages ist der Buchungsmittelung zu entnehmen.

Entscheidungsgründe

Die Gattin des Berufungswerbers (in der Folge: Bw.) ist seit Mitte 2003 Eigentümerin einer Eigentumswohnung samt den damit verbundenen Miteigentumsanteilen an zwei Tiefgaragenplätzen. Der unstrittige (einfache) Einheitswert für diese Liegenschaftsteile beträgt € 24.825,80.

Mit schriftlich festgehaltener Vereinbarung vom 30. Juni 2004 räumte die Gattin dem Bw. auf dessen Lebenszeit das unentgeltliche Fruchtgenussrecht gemäß den Bestimmungen der §§ 509 ff ABGB an den genannten Liegenschaftsanteilen ein. Dieses Fruchtgenussrecht sollte, ebenso wie ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten des Bw., grundbürgerlich einverlebt werden und erteilten die Vertragsteile die ausdrückliche Einwilligung, dass aufgrund dieser Vereinbarung, auch über alleiniges Ansuchen auch nur eines von ihnen, diese Grundbuchshandlungen bewilligt werden könnten. Zum Zwecke der Gebührenbemessung werde das Fruchtgenussrecht mit monatlich € 500,00 bewertet.

Ausgehend davon und vom Alter des Bw. ermittelte das Finanzamt Klagenfurt (FA) den Kapitalwert des lebenslangen Nutzungsrechtes mit € 80.945,40 und setzte dem Bw. gegenüber Rechtsgeschäftsgebühr gemäß § 33 TP 9 Gebührengesetz 1957 fest.

Seine dagegen fristgerecht erhobene Berufung begründete der Bw., unter Hinweis auf den Urkundeninhalt, damit, dass die Dienstbarkeitseinräumung ausdrücklich unentgeltlich erfolgt wäre, weshalb die Gebührenvorschreibung rechtsgrundlos vorgenommen worden sei.

Das FA hob mittels Berufungsvorentscheidung den bekämpften Gebührenbescheid auf und setzte dem Bw. gegenüber im Anschluss daran mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid Schenkungssteuer (ScheSt) in Höhe von € 3.248,85 fest. Die Berechnung der Bemessungsgrundlage und die Ermittlung der ScheSt stellte das FA wie folgt dar:

• Sonstiges Vermögen (Anm.: Fruchtgenussrecht)	74.477,40
• abz. Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	-2.200,00
• abz. Freibetrag gemäß § 14 Abs. 3 ErbStG	-7.300,00
• steuerpflichtiger Erwerb € 64.977,40, gerundet	64.977,00
• davon gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (St.Kl. I) 5%, gerundet	3.248,85

Begründend dazu führte das FA aus, der Kapitalwert des unentgeltlich eingeräumten Fruchtgenussrechtes würde € 80.945,40 betragen und begrenzt sein mit dem anteiligen dreifachen Einheitswert in Höhe von € 74.477,40 (€ 24.825,80 x 3).

In seiner dagegen fristgerecht erhobenen Berufung wendete der Bw. ein, es läge weder ein Bereicherungswille des Zuwendenden noch eine Bereicherung des Bedachten auf Kosten des Zuwendenden vor. Auch sei keine Vorwegnahme einer Erbschaft erfolgt.

Dem hielt das FA in seiner abweisenden Berufungsvorentscheidung entgegen, dass auch die Zuwendung eines Fruchtgenussrechtes einen Vorteil für den Bedachten darstelle, welcher dem Vermögen des Zuwendenden entstamme. Umgekehrt hätte das Vermögen des Zuwendenden durch die Belastung mit diesem Recht eine Schmälerung erfahren. Die Vorschreibung der ScheSt wäre somit zu Recht erfolgt.

Innerhalb der Frist des § 276 BAO stellte der Bw., ohne auf den Inhalt der Berufungsvorentscheidung weiter einzugehen, den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Eine Abfrage im Zentralen Melderegister durch die Berufungsbehörde ergab, dass die gegenständliche Wohnung dem Bw. und dessen Gattin seit 2003, nämlich unmittelbar nach dem Erwerb durch die Gattin, als Hauptwohnsitz dient.

Über Rückfrage seitens der Berufungsbehörde bestätigte der Bw. diese Annahme, nämlich dass es sich bei der gegenständlichen Liegenschaft um die gemeinsame eheliche Wohnung handle. Weiters führte der Bw. aus, ungeachtet der Bezugnahme auf die §§ 509 ff ABGB in der Vertragsurkunde sei das Fruchtgenussrecht nicht im Sinne einer uneingeschränkten Nutzung der Substanz, etwa durch Weitergabe an einen Dritten, gemeint gewesen, sondern wäre ihm damit lediglich das lebenslange unentgeltliche Recht auf Mitbenutzung der Wohnung, welches zudem im Grundbuch sichergestellt werden sollte, eingeräumt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 Z 2 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 (ErbStG) unterliegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz Schenkungen unter Lebenden.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes. Nach Z 2 dieser Gesetzesstelle gilt auch jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden als Schenkung, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Gegenstand einer Schenkung bzw. einer freigebigen Zuwendung kann jede im Verkehr stehende Sache sein, sofern sie von wirtschaftlichem Wert ist. Auch der Gebrauch von Vermögen ist ein Vorteil, durch den der Bedachte in seinem Vermögen bereichert wird. Gegenstand einer Schenkung kann somit auch die Einräumung einer Dienstbarkeit sein (VwGH vom 26. Juni 1997, 96/16/0236, 0237, und vom 20. Dezember 2001, 2001/16/0592).

Mit der gegenständlichen Vereinbarung hat nun die Gattin dem Bw. die Dienstbarkeit des lebenslangen Wohnungsgebrauches an der ihr gehörigen Eigentumswohnung samt Mitbenutzung der damit verbundenen Tiefgaragenplätze unentgeltlich eingeräumt. Dem Einwand des Bw., es läge bei ihm keine Bereicherung auf Kosten seiner ihm das Gebrauchsrecht einräumenden Gattin vor, ist entgegenzuhalten, dass er sich dadurch die Anschaffung dieses Gegenstandes aus seinem eigenen Vermögen durch die Überlassung zum Gebrauch erspart und daher insoweit in seinem Vermögen bereichert sein muss (idS Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 35 zu § 3).

Im Gegenzug dazu liegt aber auch eine Schmälerung des Vermögens der Ehegattin dahingehend vor, dass sie durch die Belastung mit dem zu verdinglichenden Wohnungsrecht (noch dazu in Verbindung mit dem ebenfalls zu verbüchernden Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten des Bw.) in ihrer dem Eigentumsrechte entspringenden umfassenden Verfügungsbefugnis sehr wohl (erheblich) eingeschränkt ist und dieses Liegenschaftsvermögen damit eine Wertminderung erfahren hat. Obschon es sich bei dieser Wohnung um die eheliche Wohnung der Vertragsparteien handelt, in welcher die Erfüllung der

in § 90 ABGB geregelten Verpflichtung der Ehegatten zur umfassenden ehelichen Lebensgemeinschaft, besonders zum gemeinsamen Wohnen, zum Ausdruck kommt, ist zu bemerken, dass diese Ehegemeinschaftswirkung, welche in der Ehewohnung manifestiert wird, keinen Vermögenswert bildet. Diese familienrechtliche wechselseitige Verpflichtung zur ehelichen Lebensgemeinschaft steht ebenso wie die in § 97 ABGB geregelten Ansprüche hinsichtlich der Ehewohnung, die der Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses des anderen Ehegatten dient, in keinem Zusammenhang damit, aufgrund welchen Titels einer der beiden Ehepartner oder beide gemeinsam über die eheliche Wohnung verfügberechtigt sind. Die aus dem Familienrecht erfließende Berechtigung zur Benützung der Ehewohnung kann nicht dem dinglichen Recht des Wohnungsgebrauchs gleichgesetzt werden. Die im gegenständlichen Fall erfolgte, noch zu verdinglichende, unentgeltliche Einräumung der Dienstbarkeit des Wohnungsgebrauchsrechtes an den Bw. unterliegt sohin dem Grunde nach der ScheSt (vgl. hiezu nochmals das bereits zitierte Erk. des VwGH vom 20. Dezember 2001).

Daran vermag auch der Einwand des Bw., es läge kein Bereicherungswille vor, nichts zu ändern. In subjektiver Hinsicht ist es erforderlich, dass der Zuwendende den (einseitigen) Willen hat, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern, ihm also unentgeltlich etwas zuzuwenden, im Bewusstsein, dass der Bedachte auf die Leistung keinen Anspruch hat. Dieser Bereicherungswille braucht allerdings kein unbedingter zu sein, es genügt vielmehr, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers bejaht bzw. in Kauf nimmt, falls sich eine solche Bereicherung aus der Abwicklung des Geschäftes ergibt (Fellner, a.a.O., Rz 11, mit umfangreichen Judikaturhinweisen). Dabei kann der Bereicherungswille aus dem Sachverhalt erschlossen werden. Die Annahme des Bereicherungswillens ist bei Zuwendungen an einen (nahen) Angehörigen im Besonderen gerechtfertigt, weil Familienbande Gestaltungen nahe legen, zu denen gegenüber Fremden üblicherweise kein Anlass besteht (Fellner, a.a.O.; VwGH vom 9. November 2000, 99/16/0482).

Im gegenständlichen Fall wäre nun dem Bw. bloß die aus dem Familienrecht erfließende Berechtigung auf Mitbenützung der im Eigentum der Gattin stehenden Ehewohnung zugestanden. Durch die vertragliche Einräumung der zu verdinglichenden Dienstbarkeit hat nun die Ehegattin dem Bw. eine höherwertige und gesichertere Position, durch die Verbücherung insbesondere in der Außenwirkung gegenüber Dritten, hinsichtlich der Befriedigung seines Wohnbedürfnisses verschafft. Damit einhergehend war das Vermögen des Bw. insoweit entlastet, als er sich nicht aus diesem eine derart abgesicherte Wohnmöglichkeit beschaffen musste. Ein zumindest bedingter Bereicherungswille seitens der Ehegattin kann sohin wohl nicht ernsthaft in Abrede gestellt werden.

Dennoch haftet dem angefochtenen Bescheid eine, wenn auch vom Bw. nicht explizit monierte, Rechtswidrigkeit an.

Das FA hat dem Grunde nach zutreffend den (unstrittigen) Kapitalwert des Nutzungsrechtes mit dem dreifachen Einheitswert begrenzt, da ein Nutzungsrecht an einem Wirtschaftsgut nicht höher sein kann, als der steuerliche Wert des genutzten Wirtschaftsgutes selbst (Fellner, a.a.O., Rz 84 zu § 19 ErbStG; Dorazil-Taucher, ErbStG, Manzsche Große Gesetzausgabe, Tz 7.6 zu § 19; VwGH vom 19. September 2001, 2001/16/0100). Nach § 509 ABGB ist die Fruchtnießung das Recht, eine fremde Sache, mit Schonung der Substanz, ohne alle Einschränkung zu genießen. Erkennbar im Lichte dieser von den Vertragsteilen in der Urkunde genannten Norm und der verwendeten Formulierung (Fruchtgenussrecht) ausgehend hat das FA eine unbeschränkte Fruchtnießung angenommen. Dem gegenüber ist jedoch die Bestimmung des § 521 ABGB zu beachten, wonach das Wohnungsrecht das dingliche Recht zum Gebrauch einer Wohnung ist, das je nach dem Umfang der Gestattung entweder den Grundsätzen des unbeschränkten Fruchtgenussrechtes oder jenen des auf die persönlichen Bedürfnisse abgestellten Gebrauchsrechtes zu unterstellen ist. Das Ausmaß der Dienstbarkeit und der Umfang der dem Berechtigten eingeräumten Befugnisse richtet sich nach dem Inhalt des Titels, also hier nach dem Vertrag vom 30. Juni 2004.

Schon aus der Adressangabe in der Präambel der Urkunde lässt sich ableiten, dass die gegenständliche Wohnung die gemeinsame Ehewohnung der Vertragspartner darstellt, was vom Bw. auch bestätigt wurde. Auch sind die weiteren Angaben des Bw., mit dem vorliegenden Vertrag sollte ihm nicht ein ungeschränktes Nutzungsrecht, also etwa auch die Möglichkeit zur entgeltlichen Weitergabe an Dritte, eingeräumt werden, sondern lediglich das (zu verdinglichende) (Mit-) Benützungsrecht im Rahmen der ehelichen Lebensgemeinschaft, glaubhaft und unbedenklich. Da dieses Nutzungsrecht aber eingeschränkt ist durch die gleichteilige Mitbenützung seitens der Gattin, kann der steuerliche Wert dieses Rechtes eben auch nur zur Hälfte angesetzt werden, also bloß in Höhe des halben Einheitswertes (verdreifacht gemäß § 19 Abs. 2 ErbStG). Die Neuberechnung der ScheSt stellt sich demnach wie folgt dar:

• Sonstiges Vermögen (Wohnungsrecht)	37.238,70
• abz. Freibetrag gemäß § 14 Abs. 1 ErbStG	-2.200,00
• abz. Freibetrag gemäß § 14 Abs. 3 ErbStG	-7.300,00
• steuerpflichtiger Erwerb € 27.738,70, gerundet	27.738,00
• davon gemäß § 8 Abs. 1 ErbStG (St.Kl. I) 3%, gerundet	832,14

Der Berufung konnte sohin nur ein Teilerfolg beschieden sein, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Klagenfurt, am 5. April 2006