

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Richard Benda-Dr. Christoph Benda, Rechtsanwälte, 8010 Graz, Pestalozzistr. 3, vom 31. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 28. September 2007 betreffend Schenkungssteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Vereinbarung vom 30.4.2007 räumte JK seiner Lebensgefährtin HP (in der Folge kurz Bw. genannt) das höchstpersönliche Wohnungsgebrauchsrecht an seinen 68/3386

Miteigentumsanteilen an der EZGB ein. Mit diesen Miteigentumsanteilen ist Wohnungseigentum an der Wohnung mit der Bezeichnung W 24 verbunden.

Lt. Vertragspunkt 4.) erfolgt die Einräumung dieses Wohnungsrechtes unentgeltlich und soll im Falle des Ablebens des JK seiner Lebensgefährtin bis zu deren Ableben als höchstpersönliche Dienstbarkeit eingeräumt sein. Im Falle des Vorablebens des JK hat die Berechtigte die Betriebskosten der Wohnung zu tragen. Sie ist jedoch nicht verpflichtet, den Erben des JK für den Verbleib in der Wohnung eine Miete zu entrichten.

Nach Ergehen eines Vorhaltes seitens des Finanzamtes wurde als monatlicher Wert für das eingeräumte Wohnungsrecht 150,-- € bekanntgegeben und noch ausgeführt, dass dieses

---

Wohnrecht für die Bw. vorwiegend einen Erinnerungswert habe, sollte sie ihren Lebensgefährten überleben.

Daraufhin setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 28.9.2007 für die Bw. die Schenkungssteuer fest, dabei ausgehend vom bekanntgegebenen Wert von monatlich 150,-- €, kapitalisiert gemäß § 16 Abs. 1 BewG.

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung erhoben mit der Begründung, dass nach dem Inhalt der Vereinbarung der Verbleib in der Wohnung nach dem Ableben des JK abgesichert werden sollte. Das eingeräumte Wohnrecht werde erst mit dem Ableben des JK wirksam. Daher erscheine eine Bemessung der Vereinbarung zum derzeitigen Zeitpunkt verfehlt, zumal unsicher sei, ob dieses Wohnrecht je wirksam werde, weil niemand sagen könne, ob die Bw. JK überleben werde.

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde II. Instanz zur Entscheidung vor.

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

Gemäß § 3 Abs. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG) unterliegen der Schenkungssteuer unter anderem Schenkungen im Sinne des bürgerlichen Rechtes - wodurch jemandem eine Sache unentgeltlich überlassen wird - (Z 1) und andere freigebige Zuwendungen unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird (Z 2).

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG entsteht die Steuerschuld bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Im gegenständlichen Fall ist die Ausführung der Zuwendung an sich strittig.

Eine Schenkung gilt an dem Tag als ausgeführt, in dem die Bereicherung im Vermögen des Beschenkten tatsächlich eintritt und der Beschenkte in den **Besitz** des Geschenkes kommt (VwGH 25.3.2004, 2001/16/0241).

Es kommt sohin nicht darauf an, was dem Beschenkten urkundlich versprochen worden ist, sondern darauf, was der Beschenkte - sei es im Wege der körperlichen Übergabe, sei es sonst wie - tatsächlich bekommen hat.

Im Sinne des § 312 ABGB wird der Besitz an körperlichen, beweglichen Sachen durch physische Ergreifung oder wirkliche Übergabe erlangt. Für die Erlangung des Besitzes an unbeweglichen Sachen sind Betretung, Einzäunung oder ähnliche konkrete Handlungen

---

notwendig. In den Besitz unkörperlicher Sachen oder Rechte kommt man durch den Gebrauch derselben im eigenen Namen.

Ausgeführt ist die Schenkung, wenn die Vermögensverschiebung endgültig ist, wenn der Beschenkte im Verhältnis zum Geschenkgeber frei über das Zugewendete verfügen kann, wenn die endgültige materielle Bereicherung beim Beschenkten eingetreten ist. Es kommt sohin für die Entstehung der Steuerschuld weder darauf an, was dem Beschenkten urkundlich versprochen worden ist, noch auf eine allfällige Einverleibung des Wohnrechtes im Grundbuch, sondern ausschließlich darauf, was der Beschenkte tatsächlich bekommen hat.

Es gibt somit auch den Besitz an unkörperlichen Sachen (Rechtsbesitz). Das ist der Besitz an Rechten, die eine dauernde Ausübung gestatten und die mit dem Gebrauch einer körperlichen Sache verbunden sind, wie beispielsweise das gegenständliche Wohnrecht. Rechtsbesitz ist die Ausübung eines besitzfähigen Rechtes mit dem Willen, es als das eigene zu haben.

Strittig ist im gegenständlichen Fall die Sachverhaltsfrage, ob nach dem Willen der Parteien das Wohnrecht der Bw. mit sofortiger Wirkung eingeräumt wurde oder dieses Recht erst mit dem Ableben des JK seine Wirksamkeit erhalten soll.

Der zivilrechtlich geprägte Tatbestand des § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG ist der wirtschaftlichen Betrachtungsweise nicht zugänglich (vgl. u.a. VwGH 15.11.1990, 90/16/0192), da die Schenkungssteuer an das bürgerliche Recht anknüpft.

Die Frage, ob überhaupt und in welchem Umfang eine Schenkung vorliegt, ist ausschließlich nach bürgerlich-rechtlichen Grundsätzen zu beurteilen (VwGH 9.11.2000, 99/16/0482).

Zivilrechtlich ist Gegenstand einer Schenkung diejenige Sache, die nach dem übereinstimmenden Willen der Parteien geschenkt sein soll.

In Fällen der Unklarheit, was Gegenstand der Schenkung gewesen ist, ist der **Wille der vertragsschließenden Parteien** von Bedeutung.

Diesbezüglich führt die Bw. aus, dass das eingeräumte Wohnrecht erst mit dem Ableben des JK wirksam werde. Überdies sei unsicher, ob die Wirksamkeit jemals eintreten werde, da nicht vorhersehbar sei, ob die Bw. ihren Lebensgefährten überleben werde.

Die Textierung der gegenständlichen Vereinbarung ist nicht eindeutig, jedoch lässt sich aus Vertragspunkt 4.) ableiten, dass die Einräumung des Wohnrechtes erst mit dem Ableben des JK wirksam werden soll („...im Falle des Ablebens des JK seiner Lebens-gefährtin bis zu deren Ableben...“).

---

Auf Grund der Ausführungen der Bw. wie auch der Textierung der Vereinbarung kann somit von einer Schenkung unter einer aufschiebenden Bedingung ausgegangen werden.

Die Steuerschuld entsteht zwar auch bei aufschiebend bedingten Schenkungen mit der Ausführung der Zuwendung, jedoch kann aber im Regelfall die Zuwendung nicht vor dem Eintritt der Bedingung als ausgeführt gelten.

Insgesamt ist im vorliegenden Fall von einem ungewissen Ereignis auszugehen, das als aufschiebende Bedingung anzusehen ist, die gemäß § 4 BewG derzeit jedenfalls nicht die Annahme einer unentgeltlich eingetretenen Bereicherung im Vermögen der Bw. rechtfertigt (vgl. VwGH 15.3.2001, 2000/16/0370).

Der Berufung war daher auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage Folge zu geben und der Schenkungssteuerbescheid aufzuheben.

Graz, am 12. August 2009