



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Adr, vertreten durch Mag. Claudia Lecher-Tedeschi, Rechtsanwältin, 6850 Dornbirn, Steinebach 18, vom 3. August 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 8. Juli 2010 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

JJS, der Gatte der Berufungswerberin, verstarb am xx.yy.zzzz in B.

In der Verlassenschaftsabhandlung wurde festgestellt, dass sich im Nachlass 133/4424 Anteile, B-LNr. AB, Wohnungseigentum Reihenhaus C an EZ DEFG GB W, befanden, mit welchen Wohnungseigentum von Wohnungseigentumspartnern untrennbar verbunden war. Die verbundenen 133/4424 Anteile standen im Eigentum der Berufungswerberin als Ehegattin.

Die Berufungswerberin erklärte im Zuge des Abhandlungsverfahrens, nicht auf die in § 14 Abs. 1 Z 1 WEG vorgesehene Anwachsung zu verzichten (§ 14 Abs. 1 Z 2 leg. cit.) und an der gemeinsamen Wohnung ein dringendes Wohnbedürfnis im Sinne des § 14 Abs. 3 leg. cit. zu haben. Dieses Recht der Ehegattin wurde von den zur Abhandlung erschienenen, pflichtteilsberechtigten erblasserischen Kindern und Enkeln ausdrücklich anerkannt. Es wurde ein Übernahmspreis von 110.000,00 € festgelegt.

Die Berufungswerberin, die die unbedingte Erbantrittserklärung zum gesamten Nachlass abgab, verpflichtete sich, Abfindungsbeträge an drei pflichtteilsberechtigte Kinder und drei pflichtteilsberechtigte Enkelkinder zu bezahlen. Die Begünstigten erklärten, bis zum Ableben der Berufungswerberin auf die Auszahlung zu verzichten. Zur Sicherstellung der Forderungen bestellte die Berufungswerberin die gesamten 266/4424 Anteile an EZ DEFG, GB W, als Pfand.

In der Folge erging ein Grunderwerbsteuerbescheid, der eine Grunderwerbsteuer von 2.200,00 € zur Vorschreibung brachte. Als Bemessungsgrundlage für die gemäß § 7 Z 1 GrEStG 1987 in Höhe von 2% berechnete Grunderwerbsteuer wurde die „sonstige Leistung“ von 110.000,00 €, der Übernahmspreis, angegeben.

Die Berufungswerberin brachte daraufhin durch ihre steuerliche Vertreterin Berufung ein und begründete diese wie folgt: Sie sei aufgrund eines Erbvertrages zur Alleinerbin berufen worden. Im Nachlass habe sich der Hälftenanteil am Reihenhaus Bstraße, EZ DEFG, GB W, befunden. Die andere Hälfte sei bereits im Eigentum der Berufungswerberin gestanden. Der anteilige dreifache Einheitswert des erworbenen Liegenschaftsanteils betrage 28.426,23 €. Dieser Wert sei als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer heranzuziehen. Die Festsetzung auf Grundlage des Übernahmspreises von 110.000,00 € beruhe auf einer unrichtigen rechtlichen Beurteilung, zumal die Pflichtteilsberechtigten auf eine Auszahlung der ihnen zustehenden Beträge zu Lebzeiten der Berufungswerberin verzichtet hätten. Es errechne sich daher die Grunderwerbsteuer richtigerweise mit 568,53 €. Die Vorschreibung sei in einem Betrag von 1.631,42 € zu Unrecht erfolgt.

Dem trat das Finanzamt in einer abweisenden Berufungsvorentscheidung entgegen. Es führte aus, die Anwachsung des halben Mindestanteils an einer Eigentumswohnung gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 WEG beim überlebenden Wohnungseigentumspartner stelle einen grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerbsvorgang sui generis im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG dar. Es handle sich somit nicht um einen Erwerb durch Erbanfall, der eine Besteuerung nach dem Wert des Grundstückes (= dreifacher Einheitswert) nach sich ziehe. Vielmehr stelle beim Tatbestand der Anwachsung im Sinne des WEG der vereinbarte Übernahmspreis die Gegenleistung dar. Dass die Berechtigten im Streitfall auf die Auszahlung bis zum Ableben der Berufungswerberin verzichtet hätten, ändere nichts am Vorhandensein der Gegenleistung, die lediglich gestundet worden sei.

In dem daraufhin einlangenden Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz führte die Berufungswerberin durch ihre steuerliche Vertreterin aus: Die Subsumtion des streitgegenständlichen Sachverhaltes unter § 4 Abs. 1 GrEStG anstelle von § 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG sei gleichheitswidrig und verfassungswidrig. Der Erwerb des Hälfteeigentums am gemeinsamen Wohnungseigentum im Verlassenschaftsverfahren sei

nach alter Rechtslage (Anm.: WEG 1975, § 10) als Vindikationslegat beurteilt worden. Nach der WEG-Novelle werde nun ein solcher Erwerb zivilrechtlich als Erwerb sui generis beurteilt. Der überlebende Ehegatte habe – wie im Streitfall – keine Wahl hinsichtlich des Erwerbstitels, auch wenn er etwa aufgrund eines Testaments oder Erbvertrages berufen sei. Die Schlechterbehandlung eines Hälfteeigentumserwerbs nach dem WEG gegenüber einem Liegenschaftserwerb im Rahmen einer Verlassenschaft widerspreche dem Gleichheitsgebot. In zweiterem Fall wäre nämlich die Grunderwerbsteuer nach § 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG vom dreifachen Einheitswert zu bemessen, unabhängig von der Höhe der Erbabfindungsbeträge.

In eventu beantragte die steuerliche Vertreterin die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. § 4 Abs. 2 Z 1 leg. cit. verfügt, dass die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen ist, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist. Die

Berechnung vom Wert der Gegenleistung im Sinne des GrEStG, insbesondere dessen § 5, ist sohin zum **Besteuerungsgrundsatz** erhoben. Die Berechnung vom Wert des Grundstückes ist nur in den in Abs. 2 des § 4 GrEStG taxativ aufgezählten Fällen zulässig (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 4, Tz 1).

Nach § 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG ist die Grunderwerbsteuer vom Wert des Grundstückes, dh vom Dreifachen des Einheitswertes zu berechnen beim Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder in Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches. Bei derartigen Erwerben von Todes wegen stellt also das Dreifache des Einheitswertes die Bemessungsgrundlage dar (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 4, Tz 36a).

§ 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG ist auf Erwerbe anzuwenden, bei denen der Todestag des Erblassers nach dem 31. Juli 2008 liegt, da die Erbschafts- und Schenkungssteuer für Vorgänge, für die die Steuerschuld nach diesem Tag entsteht, gemäß § 34 Abs. 1 Z 13 ErbStG nicht mehr erhoben werden soll (zurückgehend auf VfGH 7.3.2007, G 54/06 und VfGH 15.6.2007, G 23/07).

Nach § 14 Abs. 1 Z 1 WEG idF der Wohnrechtsnovelle 2006 erwirbt der überlebende Eigentumspartner den halben Mindestanteil des Verstorbenen im Wege der Anwachsung gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 WEG auch dann ex lege, wenn er den halben Mindestanteil des Verstorbenen ohnedies von Todes wegen allein erwerben würde. Dieser unmittelbare gesetzliche Übergang des Eigentums stellt keinen erbrechtlichen Erwerb dar, sondern einen wohnungseigentumsrechtlichen Erwerb sui generis, welcher der Grunderwerbsteuer

unterliegt. § 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG ist daher nicht anwendbar. Der überlebende Partner hat der Verlassenschaft nach dem Verstorbenen gemäß § 14 Abs. 2 WEG 2002 die Hälfte des Verkehrswertes des Mindestanteils zu bezahlen (Übernahmspreis). Der Übernahmspreis und die mit dem halben Mindestanteil in wirtschaftlicher Beziehung stehenden Schulden und Lasten stellen die Gegenleistung dar (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 4, Tz 36e sowie § 5 Tz 131a mit Verweisen auf Bundessteuertagung Gebühren und Verkehrsteuern 2008).

Aus obenstehenden Kommentarauszügen geht somit klar hervor, dass es sich bei einem Erwerb gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 WEG, wie er im Streitfall erfolgte, **nicht** um eine Erwerb von Todes wegen, der unter § 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG zu subsumieren wäre, handelt. Vielmehr kommt bei diesem wohnungseigentumsrechtlichen Erwerb sui generis das vorrangig geltende, grunderwerbsteuerliche Prinzip der Berechnung vom Wert der Gegenleistung zum Tragen. Die vereinbarte Gegenleistung, der Übernahmspreis, beläuft sich aber auf 110.000,00 €. Zutreffenderweise ist daher dieser Betrag als Besteuerungsgrundlage heranzuziehen. Hinsichtlich der von der steuerlichen Vertretung geäußerten Bedenken zum Aufschub der Auszahlung wird auf die Ausführungen der Abgabenbehörde I. Instanz in der Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Zu differenzieren ist somit: Neben der Art des Erwerbes eines Grundstückes kommt es auf das Vorliegen, Nichtvorliegen oder die Feststellbarkeit einer Gegenleistung an. Vorrangig ist die (feststellbare) Gegenleistung als Besteuerungsgrundlage heranzuziehen. Gibt es eine solche nicht oder liegt ein besonderer, begünstigter Zweck vor, kommt die Steuerberechnung vom Wert des Grundstückes zum Tragen. Die Berechnung nach dem Wert des Grundstückes ist übrigens auch bei Erwerben nach dem WEG nicht ausgeschlossen, sofern eine Gegenleistung zulässigerweise nicht erbracht wird oder sie geringer ist als der Wert des Grundstückes. Nicht zielführend ist im Weiteren der Vergleich mit dem Vindikationslegat nach § 10 WEG 1975, das auf die Zeit zurückgeht, als noch das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz in Geltung stand und zwischen Erbschaftssteuer und Grunderwerbsteuer abzugrenzen war.

Zum Einwurf der Verfassungs- und Gleichheitswidrigkeit ist im Übrigen zu bemerken: Der Unabhängige Finanzsenat als Abgabenbehörde II. Instanz ist aufgerufen, die Rechtmäßigkeit der Vollziehung der Abgabengesetze zu kontrollieren. Die Überprüfung der angewendeten einfachgesetzlichen Regelungen auf ihre Verfassungskonformität obliegt jedoch allein dem Verfassungsgerichtshof im Rahmen eines Gesetzesprüfungsverfahrens.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes lässt ein Antrag auf „in eventu Abhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung“ im Hinblick auf seine Unbestimmtheit einen Parteiantrag gemäß § 284 Abs. 1 BAO nicht erkennen. Für die Behörde besteht

daher, sofern nicht von ihrer Seite die Durchführung einer mündlichen Verhandlung als erforderlich erachtet wird, keine Veranlassung, eine solche abzuführen (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 284, E 17 mit Verweis auf VwGH 1.10.1979, 870/79, Slg. 5406/F).

Im Streitfall wird behördlicherseits keine Notwendigkeit zur Durchführung einer mündlichen Verhandlung erblickt.

Es war daher insgesamt wie im Spruch zu entscheiden (vgl. auch UFS, 16.11.2009, RV/0460-S/09).

Feldkirch, am 16. August 2011