



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 5. Juni 2007, ErfNr. betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert wie folgt:

Die Grunderwerbsteuer wird festgesetzt mit € 663,28
(gemäß § 7 Z 1 GrEStG 2% von € 25.188,91 = € 503,78
gemäß § 7 Z 3 GrEStG 3,5% von € 4.557,09 = € 159,50).

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit am 15. Mai 2007 beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) angezeigten Wohnungseigentumsvertrag vom 18. April 2007, betreffend die Liegenschaft EZ xxx Grundbuch Hietzing, Haus in Wien 13, W.gasse, sind die Eigentümer dieser Liegenschaft übereingekommen, an allen wohnungseigentumstauglichen Objekten dieses Hauses auf Basis der Nutzwertberechnung vom 17. April 2007, Wohnungseigentum zu begründen.

Die Vertragsteile räumen lt. Pkt. II "Raumaufteilung" des Wohnungseigentumsvertrages einander wechselseitig das dingliche Recht ein, bestimmte Objekte ausschließlich zu nutzen

und alleine darüber zu verfügen, so dass jeder Vertragsteil das Wohnungseigentum an den jeweiligen ihm zugeordneten Objekten erhalte.

Auf Grund einer Divergenz der für die zugeordneten Objekte festgestellten Nutzwerte zu den bestehenden Miteigentumsanteilen kamen die Eigentümer überein, die Miteigentumsanteile entsprechend zu ändern, wofür Ausgleichzahlungen im Gesamtbetrag von € 51.708,00 an die Miteigentümer E. (€ 7.923,00) und an G. (€ 43.785,00) vereinbart wurden.

Für das der Berufungswerberin (Bw.) zugeordnete Objekt Top 4, Raumnummer 601 (Warteraum), 602 (Kanzlei) und 503 (Salon) war abweichend von ihrem Miteigentumsanteil von 5/60 ein Nutzwert von 73/695 festgelegt worden.

Der auf die Bw. entfallende Anteil an der zu leistenden Ausgleichszahlung betrug € 29.746,00.

Im Wohnungseigentumsvertrag ist dazu festgehalten, dass die an G. zu leistenden Ausgleichzahlungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 GrEStG von der Besteuerung ausgenommen seien, weil es sich dabei um Entgelt für Grunderwerb im Zuge der Erbteilung nach W. handle.

Aus dem Grundbuch geht hervor, dass die Bw. ihr Eigentumsrecht mit Schenkungsvertrag vom 14. Mai 1997, E. ihr Eigentumsrecht mit Einantwortungsurkunde vom 30. Dezember 1964 bzw. Schenkungsvertrag vom 24. Oktober 1975 und G. sein Eigentumsrecht mit Einantwortungsurkunde 16. Juni 2003 erworben hat.

Nach Einsichtnahme ins Grundbuch setzte das FAG mit dem angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid vom 5. Juni 2007 gegenüber der Bw. Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Z 3 GrEStG mit 3,5% von der von ihr für die Änderung ihrer Miteigentumsanteile geleisteten Ausgleichzahlung in Höhe von € 29.746,00, somit in Höhe von € 1.041,11 mit der Begründung fest, dass die im Vertrag angeführte Befreiung nach § 3 Abs. 1 Z 3 GrEStG beim gegenständlichen Wohnungseigentumsvertrag nicht zu tragen komme. Nach dieser Gesetzesstelle sei der Erwerb eines zum Nachlass gehörigen Grundstückes durch Miterben zur Teilung des Nachlasses befreit. Die Teilung des Nachlasses habe jedoch vor der Einantwortung zu erfolgen.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete die Bw. ein, dass es sich nicht um einen Erwerb "durch andere Personen" (§ 7 Z 1 GrEStG) sondern um einen Erwerb durch die Bw. als Ehegattin/Elternteil handle, sodass nur ein Steuersatz von 2% in Frage komme. Weiters könne es dahingestellt bleiben, ob (auch) die Ausnahme von der Besteuerung gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 GrEStG anzuwenden sei oder – wie im angefochtenen Bescheid zu Unrecht unterstellt – nicht, weil es sich um eine erst nach der Einantwortung erfolgte Teilung des Nachlasses handle, da jedenfalls die Ausnahme von der Besteuerung gemäß § 3 Abs 1 Z 2 GrEStG anzuwenden sei.

In dem beim Bezirksgericht Bruck / Mur zu 5Axxx abgehandelten Verlassenschaftsverfahren

nach dem Ehegatten der Bw., W. hätten in den Schlussanträgen vom 2. April 2003, also vor der am 16. Juni 2003 erfolgten Einantwortung, alle Erben ausdrücklich erklärt, dass den erbl. 33/60 Anteil an der EZ xxx Grundbuch Hietzing zu je einem Drittel die erbl. Kinder übernähmen, dadurch aber das Recht der erbl. Witwe auf die eheliche Wohnung (§ 758 ABGB) unberührt bleibe, sowie dass zu Gunsten der erbl. Witwe auf deren Lebenszeit ob diesem erbl. 33/60 – Anteil ein Belastungs- und Veräußerungsverbot einzuverleiben sei und dass die restliche Erbteilung außergerichtlich erfolge.

Im Zuge dieser restlichen außergerichtlichen Erbteilung sei vereinbart worden, dass dieses Wohnrecht, welches die Bw. gemäß § 758 ABGB als gesetzliches Vorausvermächtnis unmittelbar vom Ehegatten erworben habe, in Form der Einräumung von 'Wohnungseigentum' gesichert werde, wodurch die Verbücherung eines Belastungs- und Veräußerungsverbotes ob dem ganzen erbl. 33/60-Anteil verzichtbar geworden sei. Also sei für die zur Erfüllung dieses gesetzlichen Vermächtnisses in Form des gegenständlichen 'Wohnungseigentumsvertrages' erfolgte Übertragung von Grundstücksanteilen, auch wenn deren förmliche Durchführung erst nach Übergang dieses Grundstückanteiles in das Vermögen der Kinder der Bw. (der anderen Erben) erfolgt sei, die Ausnahme von der Besteuerung gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG anzuwenden (Dorazil in Dorazil//Takacs, Grunderwerbssteuergesetz 2004, Rz 3.3, 2. zu § 3); ebenso wie der Verwaltungsgerichtshof die Ausnahme von der Besteuerung gemäß § 3 Abs. 2 Z 2 GrEStG in seinem Erkenntnis VwGH 1487/67, 3/68 Slg.3759 F, selbst im Falle eines vom Erblasser angeordneten 'legatum venditionis' als 'Erwerb von Todes wegen' auch dann bejaht habe, wenn die Übertragung der Liegenschaft erst nach der Einantwortung des Nachlasses, in dem sich die Liegenschaft befunden habe, erfolge.

Nach Offenlegung des Verwandtschaftsverhältnisses zwischen den an den gegenständlichen Erwerbsvorgängen beteiligten Personen, wonach E. die Schwägerin und G. der Sohn Bw. ist, gab das FAG der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 6. August 2007 teilweise statt und setzte die Grunderwerbsteuer für den Erwerb von G. gemäß § 7 Z 1 GrEStG mit 2% der anteiligen Ausgleichszahlung von € 25.188,91, somit mit € 503,78 und für den Erwerb von E. gemäß § 7 Z 3 GrEStG mit 3,5% der anteiligen Ausgleichszahlung von € 4.557,09, somit mit € 159,50 fest.

Im Übrigen hielt das FAG der Bw. in der Berufungsvorentscheidung Folgendes vor:

"Der Grunderwerbsteuer unterliegt jedes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit es sich auf inländische Grundstücke bezieht.

Im gegenständlichen Fall liegen zwei verschiedene Rechtsgeschäfte vor.

Der erste Erwerb der Liegenschaftsanteile erfolgt durch den Erwerb von Todes wegen als Erwerb zwischen dem Erblasser, den verstorbenen Herrn W und den Erben. Dieser Erwerb an der EZ xxx KG Hietzing im Verhältnis nach den Erbquoten ist gemäß 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG von

der Grunderwerbsteuer befreit.

Die Aufteilung bzw. Änderung der Liegenschaftsanteile unter den Erben stellt ein weiteres Rechtsgeschäft unter Lebenden dar, für das die Befreiung nach § 3 Abs. 1 Z 2 und auch die Befreiung nach § 3 Abs. 1 Z 3 GrEStG nicht zutreffend ist.

Zur Befreiung § 3 Abs. 1 Z 3 GrEStG ist zu bemerken, dass eine Teilung, die nach erfolgter Einantwortung vorgenommen wird (die Aufteilung erfolgte mit Wohnungseigentumsvertrag vom 19.04.2007) nicht mehr als Erbteilung im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 3 ErbStG qualifiziert werden kann".

Dagegen brachte die Bw. einen Vorlageantrag ein.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund des § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG sind der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955, BGBl. Nr. 141, in der jeweils geltenden Fassung, von der Besteuerung ausgenommen. Schenkungen unter einer Auflage sowie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, sind nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt.

Nach Z 3 leg.cit ist der Erwerb eines zum Nachlass gehörigen Grundstückes durch Miterben zur Teilung des Nachlasses von der Besteuerung ausgenommen.

Gemäß § 2 Abs. 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen:

1. der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches;
2. der Erwerb durch Schenkung auf den Todesfall sowie jeder andere Erwerb, auf den die für Vermächtnisse geltenden Vorschriften des bürgerlichen Rechtes Anwendung finden;
3. der Erwerb von Vermögensvorteilen, der auf Grund eines vom Erblasser geschlossenen Vertrages unter Lebenden von einem Dritten mit dem Tode des Erblassers unmittelbar gemacht wird.

Nach Abs. 2 leg.cit gilt auch als vom Erblasser zugewendet:

1. der Übergang von Vermögen auf eine vom Erblasser angeordnete Stiftung;
2. was jemand infolge Vollziehung einer vom Erblasser angeordneten Auflage oder infolge Erfüllung einer vom Erblasser gesetzten Bedingung erwirbt, es sei denn, dass eine einheitliche Zweckzuwendung vorliegt.

Auf Grund des § 758 ABGB gebühren dem Ehegatten als gesetzliches Vorausvermächtnis, das Recht, in der Ehewohnung weiter zu wohnen, und die zum ehelichen Haushalt gehörenden beweglichen Sachen, soweit sie zu dessen Fortführung entsprechend den bisherigen Lebensverhältnissen erforderlich sind.

Bei den hier der Grunderwerbsteuer unterliegenden Rechtsvorgängen handelt es sich nicht um Erwerbe von Todes wegen, sondern um Rechtsgeschäfte unter Lebenden, nämlich um Abtretungen von Miteigentumsanteilen an der Liegenschaft EZ xxx Grundbuch Hietzing von G. und E. an die Bw. mit Wohnungseigentumsvertrag vom 18. April 2007.

Wenn die Bw. meint, die Übertragung von Grundstücksanteilen in Form des gegenständlichen 'Wohnungseigentumsvertrages' sei zur Erfüllung des gesetzlichen Vermächtnisses nach § 758 ABGB erfolgt, und es liege daher hier ebenso wie bei einem 'legatum venditionis' ein Erwerb von Todes wegen vor, so ist dazu zu sagen, dass es zur Erfüllung des gesetzlichen Vermächtnisses nach § 758 ABGB einer Übertragung von Miteigentumsanteilen nicht bedurfte.

Die Voraussetzungen für eine Befreiung nach § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG sind daher nicht gegeben.

Ebenso sind die Voraussetzungen für eine Befreiung nach § 3 Abs. 1 Z 3 GrEStG nicht gegeben, da eine Teilung, die nach erfolgter Einantwortung vorgenommen wird, nicht mehr als Erbteilung im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 3 ErbStG qualifiziert werden kann (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 45 zu § 3 GrEStG).

Die Bw. hat in ihrer Berufung dargelegt, dass vor der Einantwortung vereinbart worden sei, dass das Recht der erbl. Witwe auf die eheliche Wohnung (§ 758 ABGB) von der Übernahme des erbl. 33/60 Anteil an der EZ xxx Grundbuch Hietzing zu je einem Drittel durch die erbl. Kinder unberührt bleibe und dass die restliche Erbteilung außergerichtlich erfolge.

Bei einer Vereinbarung, womit das Wohnrecht, welches die Bw. als gesetzliches Vorausvermächtnis unmittelbar von ihrem Ehegatten erworben hat, in Form der Einräumung von Wohnungseigentum gesichert wird, würde es sich nicht um eine "restliche" außergerichtliche Erbteilung handeln, sondern um eine spätere Änderung der vor Einantwortung getroffenen Vereinbarung.

Mit der von der Bw. behaupteten Vereinbarung hat die Bw. jedoch vor Einantwortung offensichtlich noch keinen Anspruch auf Übereignung eines Anteiles an der gegenständlichen Liegenschaft erworben, zumal die erbl. Kinder entsprechend den Schlussanträgen vom 2. April 2003 in Folge der Einantwortung das Eigentum am gesamten erbl. 33/60-Anteil erworben haben.

Die Bw. ist weder in ihrer Berufung noch in ihrem Vorlageantrag der Feststellung des Finanzamtes, dass es sich um eine erst nach der Einantwortung erfolgte Teilung des Nachlasses handle, entgegengetreten.

Ungeachtet dessen ist zu bemerken, dass mit dem gegenständlichen Wohnungseigentumsvertrag lediglich die der Bw. auf Grund eines Schenkungsvertrages vom 14. Mai 1997 gehörigen Miteigentumsanteile geringfügig erweitert wurden, und dass es sich

bei den drei Räumen, für welche der Bw. das Wohnungseigentum eingeräumt wurde lt. dem angezeigten Wohnungseigentumsvertrag und der beiliegenden Nutzwertberechnung um einen Warteraum (RaumNr. 601) eine Kanzlei (RaumNr. 602) und einen Salon (RaumNr. 503) handelt, sodass es nicht glaubwürdig ist, dass der Bw. mit dem gegenständlichen Vertrag Wohnungseigentum an der seinerzeitigen ehelichen Wohnung, für welche ihr das Wohnrecht nach § 758 ABGB zusteht, und womit der erbl. 33/60-Anteil der Kinder belastet ist, eingeräumt wurde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Jänner 2008