



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 9. Dezember 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr je vom 30. Oktober 2008 betreffend Erbschaftssteuer und Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist die erblasserische Witwe nach dem am 9. Februar 2008 verstorbenen Herrn Kurt M. Aus dem Protokoll vom 30. Juni 2008, Geschäftszahl: 15A 28/08y des Notars Dr. B, ergibt sich Folgendes:

Nach der Vermögenserklärung ist unter den Aktiven, Punkt 2. unter Punkt 1. der Übernahmepreis für ideelle 48/2000stel-Anteile an der Liegenschaft EZ 654, Grundbuch G, untrennbar verbunden mit Wohnungseigentum an Top 2/1 gemäß § 14 Abs. 3 WEG 2002 ein Betrag von 32.250,00 € ausgewiesen.

Weiters heißt es in diesem Protokoll (auszugsweise):

Zur Bemessung der Pflichtteilsansprüche wurde der ideelle Anteil des Verstorbenen an der Liegenschaft EZ 654, Grundbuch G, untrennbar verbunden mit Wohnungseigentum an Top 2/1 von einem Immobiliensachverständigen bewertet. Das Bewertungsgutachten wurde allen Parteien zur Kenntnis gebracht und es wurden dagegen keine Einwände erhoben.

Die Witwe des Verstorbenen erklärt, dass es sich bei den ideellen 48/2000stel-Anteilen an

dieser Liegenschaft um den halben Mindestanteil der gemeinsamen Eigentumswohnung handelt. Diese Wohnung ist ihr Hauptwohnsitz und daher bedarfsqualifiziert gemäß § 14 Abs. 3 WEG 2002. Die gegenwärtigen Parteien sind mit der Bemessung des Übernahmepreises gemäß § 14 Abs. 3 WEG mit 32.250,00 € einverstanden.

Weiters schlossen die Parteien folgendes Übereinkommen:

1. Die erbässlerische Witwe übernimmt sämtliche Verlassenschaftsaktiva, welche in der Vermögenserklärung angeführt sind, in ihr Alleineigentum und verpflichtet sich daraus sämtliche in der Vermögenserklärung angeführten Verlassenschaftspassiva sowie die Kosten des Verfahrens zu begleichen.
2. Die erbässlerische Witwe verpflichtet sich zur Bezahlung der Pflichtteilsbeiträge an die beiden Pflichtteilsberechtigten.

Mit den angefochtenen Bescheiden setzte das Finanzamt Erbschaftssteuer und Grunderwerbsteuer fest.

Bei der Bemessung der Erbschaftssteuer wurde der Betrag gemäß § 14 Abs. 3 WEG in Höhe von 32.250,00 € als sonstige Forderungen in die Bemessungsgrundlage mit einbezogen.

Als Gegenleistung für die Festsetzung der Grunderwerbsteuer wurde ein Betrag von 72.364,32 € ermittelt, welcher sich aus dem bereits angeführten Übernahmepreis gemäß § 14 Abs. 3 WEG in Höhe von 32.250,00 € und dem übernommenen anteiligen, zu Gunsten des Landes OÖ aushaftenden Darlehen in Höhe von 40.114,32 € zusammensetzt.

Dagegen richtet sich die Berufung mit folgender Begründung:

Die Berufungswerberin habe in der Verlassenschaftsabhandlung zum gesamten Nachlass die unbedingte Erbantrittserklärung abgegeben. Der Gerichtskommissär habe ausschließlich zur Bemessung der Pflichtteilsansprüche ein Gutachten eines gerichtlichen Sachverständigen in Auftrag gegeben. Die Berufungswerberin habe eine Erklärung zu § 14 WEG nicht abgegeben und sie sei davon ausgegangen, dass sie aufgrund des Testamentes Alleinerbin des Hälftenanteiles an der gemeinsamen Ehewohnung geworden sei. Da sie Alleinerbin sei, hätte der § 14 WEG bei der Steuerberechnung nicht zur Anwendung kommen dürfen.

Nach dem Einleitungssatz des Abs. 1 des § 14 WEG 2002 kommen dem überlebenden Partner die Rechtsfolgen und damit auch die Rechtswohltaten des § 14 WEG nur dann zu Gute, wenn er den Anteil nicht ohnehin als Erbe oder Vermächtnis nicht mehr erwerbe. Dem überlebenden Teil einer Eigentümerpartnerschaft stehe aber ein Wahlrecht zwischen dem – nicht weiter Begünstigten – Erwerb als Erbe, Legatar oder sonst von Todes wegen einerseits und dem Verzicht auf alle Rechte an der Wohnung aus letztwilliger Verfügung oder gesetzlichem Erbrecht, aber dem Zuwachs mit den Vorteilen des § 14 WEG 2002 andererseits zu.

Die Berufungswerberin habe zum gesamten Nachlass eine unbedingte Erbserklärung abgegeben.

Im Ergebnis zeige sich, dass die Berufungswerberin einen Liegenschaftsanteil zu einem Wert laut Gutachten des Sachverständigen in Höhe von 64.500,00 € übernommen habe und im Gegenzug Verbindlichkeiten des Liegenschaftsanteiles in Höhe von 40.114,32 € und sonstige Verbindlichkeiten in Höhe von 12.205,99 € übernommen habe. Dafür wurde als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer 72.364,32 € und für die Erbschaftssteuer 20.044,01 € herangezogen. Dieses Ergebnis sei nicht sachgerecht und entspreche nicht dem erworbenen Erbanteil. Eine solche Abgabenvorschreibung sei gleichheitswidrig.

Es werde daher beantragt, den Erbschaftssteuerbescheid und den Grunderwerbsteuerbescheid dahingehend abzuändern, dass im Erbschaftssteuerbescheid der Hälftenanteil an der gemeinsamen Ehewohnung entweder mit dem dreifachen Einheitswert oder mit dem tatsächlich erfolgten Vermögenserwerb von rechnerisch 24.500,00 € für die Festsetzung der Erbschaftssteuer bewertet werde und davon sämtliche Verbindlichkeiten in Abzug gebracht werden. Der Grunderwerbsteuerbescheid sei ersatzlos aufzuheben.

Das Finanzamt wies sowohl die Berufung gegen den Erbschaftssteuerbescheid als auch gegen den Grunderwerbsteuerbescheid als unbegründet ab.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wird Folgendes ergänzt:

Die Berufungswerberin habe im Erbwege und nicht durch Anwachsung gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 WEG einen Hälftenanteil an einer Wohnung erhalten. Die Bemessungsgrundlage stehe im groben Widerspruch zum tatsächlichen Wert des Hälftenanteiles an der Wohnung.

Insbesondere sei zu berücksichtigen, dass mit der Wohnung auch die korrespondierenden Verbindlichkeiten zu übernehmen waren, sodass tatsächlich der Berufungswerberin zukommende Wert gering sei und in Hinblick auf die sonstigen Abzugsposten kein Erwerb von Todes wegen erfolge.

Es dürfe auch keinen Unterschied machen, ob ein Hälftenanteil an einer Liegenschaft oder ein Hälftenanteil an einer Wohnung im Erbweg erworben werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG unterliegt der Steuer nach diesem Bundesgesetz ua. der Erwerb von Todes wegen. Nach § 2 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Erwerb von Todes wegen der Erwerb durch Erbanfall, durch Vermächtnis oder aufgrund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegt ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, dass den Anspruch auf Übereignung begründet, der Grunderwerbsteuer.

Strittig ist im vorliegenden Fall, wie der Erwerb des halben Mindestanteiles durch die Berufungswerberin zu besteuern ist.

§ 14 des hier maßgeblichen Wohnungseigentumsgesetzes in der Fassung BGBI. I Nr. 124/2006 lautet:

Abs. 1: Beim Tod eines Partners gilt für den Anteil des Verstorbenen – unter Ausschluss sonstigen Erwerbs von Todes wegen, aber vorbehaltlich einer abweichenden Vereinbarung nach Abs. 5 – Folgendes:

1. Der Anteil des Verstorbenen am Mindestanteil und gemeinsamen Wohnungseigentum geht von Gesetzes wegen unmittelbar ins Eigentum des überlebenden Partners über.
2. Der Eigentumsübergang tritt jedoch nicht ein, wenn der überlebende Partner innerhalb einer vom Verlassenschaftsgericht festzusetzenden angemessenen Frist entweder auf ihn verzichtet oder gemeinsam mit den Erben des Verstorbenen unter Zustimmung der Pflichtteilsberechtigten eine Vereinbarung schließt, aufgrund derer der Anteil des Verstorbenen einer anderen Person zukommt.
3. Verzichtet der überlebende Anteil auf den Eigentumsübergang, so hat das Verlassenschaftsgericht eine öffentliche Feilbietung des gesamten Mindestanteiles und des damit verbundenen Wohnungseigentums durch Versteigerung vorzunehmen.
4. Solange die Möglichkeit des Verzichtes besteht, sind die Rechte des überlebenden Partners am Anteil des Verstorbenen auf jene eines Verwalters (§ 837 ABGB) beschränkt.
5. Erwirbt der überlebende Partner den Anteil des Verstorbenen nach Z 1 oder geht dieser Anteil aufgrund einer Vereinbarung nach Z 2 auf eine andere Person über, so gilt für die Eintragung in das Grundbuch § 182 Abs. 3 AußStrG sinngemäß.

Abs. 2: Der überlebende Partner, der den Anteil des Verstorbenen am Mindestanteil und Wohnungseigentum gemäß Abs. 1 Z 1 erwirbt, hat der Verlassenschaft nach dem Verstorbenen die Hälfte des Verkehrswertes (§ 2 Abs. 2 LBG) des Mindestanteiles zu bezahlen (Übernahmepreis). Eine einvernehmliche Bestimmung des Übernahmepreises ist nur zulässig, wenn kein Inventar errichtet ist und soweit dadurch nicht in Rechte von Gläubigern oder Pflichtteilsberechtigten des Verstorbenen eingegriffen wird.

§ 58 Abs. 6 WEG ordnet an, dass § 14 Abs. 1, 2 und 3 in der Fassung der Wohnrechtsnovelle 2006 anzuwenden ist, wenn der Partner nach dem 30. September 2006 stirbt.

Durch die Novellierung des Wohnungseigentumsgesetzes 2002 durch BGBl. I Nr. 124/2006 kam es zu einem Entfall der Subsidiarität des wohnungseigentumsrechtlichen Erwerbes eines Anteiles des Verstorbenen gegenüber einem erbrechtlichen Erwerb.

Ein Anwendungsfall des § 14 Abs. 5 WEG liegt gegenständlich zweifelsfrei nicht vor. Daher geht der Anteil des Verstorbenen gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 WEG von Gesetzes wegen unmittelbar in das Eigentum des überlebenden Partners über.

Im Gegensatz zu § 14 Abs. 1 Z 1 WEG 2002 in der Fassung vor der Wohnrechtsnovelle 2006 (BGBl. I Nr. 124/2006) erwirbt der überlebende Eigentumspartner den halben Mindestanteil des Verstorbenen im Wege der Anwachsung gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 WEG 2002 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 einen wohnungseigentumsrechtlichen Erwerb sui generis und keinen erbrechtlichen Erwerb dar. Er unterliegt daher nicht der Erbschaftssteuer, sondern der Grunderwerbsteuer.

Der überlebende Partner, der den Anteil des Verstorbenen am Mindestanteil und damit Wohnungseigentum gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 WEG erwirbt, hat der Verlassenschaft nach dem Verstorbenen gemäß § 14 Abs. 2 WEG die Hälfte des Verkehrswertes des Mindestanteiles zu bezahlen (Übernahmepreis). Dieser Übernahmepreis erhöht den Wert des Nachlasses und unterliegt der Erbschaftssteuer gemäß § 2 Abs. 1 ErbStG. Der Wert des halben Mindestanteiles ist bei der Berechnung der Erbschaftssteuer nicht in Ansatz zu bringen. Mit dem halben Mindestanteil in wirtschaftlicher Beziehung stehende Schulden und Lasten verringern dementsprechend den Wert des Nachlasses nicht.

Dieser Regelung wurde im angefochtenen Erbschaftssteuerbescheid insofern Rechnung getragen, als als Aktivposten der Übernahmepreis im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes angesetzt, der Wert des Grundstücksanteiles jedoch außer Ansatz blieb, die entsprechenden Schulden oder Lasten (Wohnbauförderungsdarlehen zu Gunsten des Landes OÖ) blieben dementsprechend auch unberücksichtigt. Die Festsetzung der Erbschaftssteuer wie im angefochtenen Bescheid entspricht somit dem Gesetz.

Zur Festsetzung der Grunderwerbsteuer ist Folgendes auszuführen: Der Übernahmepreis im Sinne des § 14 WEG und mit dem halben erworbenen Mindestanteil in wirtschaftlicher Beziehung stehenden Schulden und Lasten stellen die Gegenleistung dar und bilden die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

Die Festsetzung der Grunderwerbsteuer entspricht somit ebenfalls dem Gesetz.

Linz, am 7. Juli 2009