

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J.B., Adresse, vertreten durch Rechtsanwaltskanzlei, vom 20. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 15. November 2004 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Ausgehend vom Wert der Grundstücke (§ 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987) in Höhe von 3.013,29 € wird die Grunderwerbsteuer mit 105,47 € festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Die Vertragsparteien der am 19. August 2004 abgeschlossenen Vereinbarung sind laut deren Präambel jeweils Eigentümer von Wohnungseigentumseinheiten und bilden die Wohnungseigentumsgemeinschaft der Liegenschaft EZ X Grundbuch Y., Bezirksgericht A.A., bestehend aus dem Grundstück Nr. 42/2. Die Nutzwerte dieser Liegenschaft wurden gemäß dem Gutachten vom 21. Juli 1999 eines Sachverständigen festgelegt und dementsprechend Wohnungseigentum begründet. Im Zuge des Verkaufes der Wohnungseigentumseinheiten wurden Änderungen bei der Zuordnung des Zubehörs Parteienkeller, Änderung der Autoabstellplätze und Änderungen im Bestand von unmittelbar aneinandergrenzenden Wohnungen vereinbart. Aufgrund dieser Änderungen wurde gemäß Sachbeschluss des Bezirksgerichtes A.A. vom 05. Mai 2004, Zahl mit Berichtigungen und Ergänzungen dazu das Zubehör neu geordnet, Autoabstellplätze als selbständige Wohnungseigentumseinheiten parifiziert und die Nutzwerte neu festgesetzt. Die gegenständliche Vereinbarung hatte den

Zweck, die grundbücherliche Durchführung dieses Sachbeschlusses zu ermöglichen. Laut Punkt I der Vereinbarung kam es bezogen auf die derzeit im Grundbuch eingetragene Nutzwertfestsetzung hinsichtlich der Wohnungseigentumseinheit Top 15 des Berufungswerbers (und seiner Ehegattin) zu folgenden Änderungen:

Wohnungseigentumseinheit Top	Wohnungseigentümer	Nutzwert alt Zubehör alt	Nutzwert neu Zubehör neu
15	J.B., geb. 18.09.1976 und N.V.B., geb. 02.05..1974	86/1298, Balkon, AAP 19	99/1298 Balkon, Parteienkeller PK 2, AAP 19

Unter Punkt I) "Änderungen" erklärten sich hinsichtlich des Parteienkellers R.H. und M.L. damit einverstanden, dass der ursprünglich ihrer Wohnungseigentumseinheit zugeordnete Parteienkeller PK 2 nunmehr Zubehör wird bei der Wohnungseigentumseinheit 15 und erklären sich damit einverstanden, dass ihrer Wohnungseigentumseinheit Top 2 nunmehr stattdessen der Parteienkeller PK 9 zugeordnet wird. J.B. und N.V.B. erklären sich damit einverstanden, dass ihrer Wohnung Top 15, welche ursprünglich keinen Parteienkeller hatte, nunmehr der Parteienkeller PK 2 als Zubehör zugeordnet wird. Die Vertragsteile übertrugen, übergaben und übernahmen wie angeführt die Parteienkeller.

Punkt III) "Änderung Wohnung" der gegenständlichen Vereinbarung traf auszugsweise folgenden Festlegungen:

"Des weiteren ist es zu räumlichen Veränderungen im Bestand von ummittelbar aneinandergrenzenden Wohnungen gekommen. Die Wohnung Top 3 im ersten Obergeschoss wurde um 2 Zimmer verkleinert, ein Zimmer der Top 3 der angrenzenden Top 15, Eigentümer J.B. und N.V.B. zugeschlagen wurde, ein Zimmer der Top 3 wurde der angrenzenden Wohnung Top 4, Eigentümer M.Y.A zugeschlagen. Zu diesen baulichen Veränderungen im Sinne der Verkleinerung der Top 3 und Vergrößerung der Top 4 und Top 15 ist es bereits vor Abschluss der Kaufverträge mit den Eigentümern B und A gekommen. Es war sohin von Anfang an vereinbart, dass A und B eine jeweils um einen Raum vergrößerte Wohnung erwerben und wurde dies auch bereits im Kaufvertrag berücksichtigt und hat entsprechenden Niederschlag in den Kaufpreis gefunden. Die gegenständliche Übertragung von Miteigentumsanteilen erfolgt daher lediglich aus dem Zweck, um die im Grundbuch eingetragenen Miteigentumsanteile an die tatsächlichen Gegebenheiten und Nutzungen, an den tatsächlichen Kaufgegenstand und an die Nutzwertfeststellungen gemäß den erwähnten Sachbeschlusses Bezirksgericht A.A. vom 05.05.2004 anzupassen. Es handelt sich bei der gegenständlichen Übertragung daher um keine Schenkung sondern um eine Leistung im Rahmen der Erfüllung des Kaufvertrages, abgeschlossen zwischen Wohnbaugesellschaft.XY. einerseits als Verkäuferin und M.Y.A und J.B. und N.V.B. andererseits. Die Wohnbaugesellschaft.XY überträgt und übergibt weiters lastenfrei 12/1298- Anteile an der EZ X, Grundbuch Y., an J.B., geboren 18.09.1976 und N.V.B., geboren 02.05.1974 und diese übernehmen die 12/1298 Anteile an der EZ X in ihr Eigentum unter gleichzeitiger Vereinigung mit ihren jeweils 43/1298 Anteilen. Des weiteren übertragen und übergeben R.W. und K.W. zum Zwecke der Richtigstellung der Nutzwertfestsetzung gemäß Beschluss vom 05.05.2004 und 18.05.2005, BG A.A. lastenfrei 1/1298 an J.B. und N.V.B. und diese übernehmen auch diesen 1/1298 Anteil an der EZ X in ihr Eigentum, sodass die insgesamt 13/1298 Anteile mit den insgesamt in ihrem Eigentum stehenden

86/1298 Anteilen zu vereinigen sind und beide künftighin Eigentümer von jeweils 99/2596 Anteilen, mit denen Wohnungseigentum an Top 15 untrennbar verbunden ist, sind."

Unter Punkt IV). "Gegenleistung" wurde Folgendes festgelegt:

"Die Vertragsteile vereinbaren, dass für die Änderung der Zuordnung des Zubehörs keinerlei Entgelt zu bezahlen oder sonstige Leistungen zu erbringen sind. Die Änderung der Zuordnung des Zubehörs erfolgt wechselseitig und im allseitigen Interesse. Auch der Tausch der Autoabstellplätze erfolgt im Interesse der beiden betroffenen Vertragsteile wechselseitig und war darüber hinaus bereits im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages vereinbart und bekannt.

Die Übertragung der Miteigentumsanteile dient lediglich dazu, um den in den einzelnen Kaufverträgen vereinbarten und den tatsächlichen Zustand auch rechtlich herzustellen und ist für die Übertragung der Nutzwerte kein Entgelt zu bezahlen, vielmehr wurde diese Übertragung bereits bei Abschluss der Kaufverträge berücksichtigt. Sämtliche Vertragsteile bestätigen, dass ihnen aus der Übertragung, Änderung des Zubehörs usw. kein Anspruch, in welcher Art auch immer, gegenüber einem der anderen Vertragsteile zusteht."

Unter Punkt VII) "Aufsandungserklärung" erteilten die jeweiligen Grundeigentümer ihre ausdrückliche und unwiderrufliche Zustimmung und Einwilligung zur Vornahme der entsprechenden Grundbuchseintragungen.

Mit Bescheid vom 15. November 2004 setzte das Finanzamt für diesen Rechtsvorgang (Vereinbarung vom 19. August 2004) gegenüber dem J.B. (Bw). vom Wert der Grundstücke (§ 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG) in Höhe von 6.026,58 € die 3,5-%ige Grunderwerbsteuer mit 210,93 € fest.

Gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid richtet sich die gegenständliche Berufung im Wesentlichen mit dem Argument, die Nutzwerte der Liegenschaft EZ X Grundbuch Y. seien gemäß Gutachten vom 21. Juli 1999 ursprünglich festgesetzt worden. In diesem Gutachten sei hinsichtlich der Wohnungseigentumseinheit Top 15 vorgesehen gewesen, dass diese aus folgenden Räumen bestehe: Windfang, Diele, Abstellraum, Bad, WC, Zimmer, Zimmer, Kochnische, Wohnraum. In diesem Gutachten weise die Wohneinheit Top 15 eine Nutzfläche von 71,65 m² auf. Mit Kaufvertrag vom 22. November 2000 habe der Bw. (zusammen mit seiner Ehefrau) die Wohnungseinheit Top 15 mit einer Nutzfläche von ca. 92,08 m², bestehend aus drei Zimmern, Wohnraum, Küche, Bad, WC, Abstellraum, Windfang, Balkon, Keller BK 2 und Autoabstellplatz 19 erworben. Für diesen Kaufgegenstand, bestehend aus einer Nutzfläche von ca. 92,08 m², drei Zimmer, sei der Kaufpreis von damals 2.207.302 S vereinbart gewesen; von diesem Kaufpreis sei auch die Grunderwerbsteuer bemessen und bezahlt worden. Es sei bereits in dem ursprünglichen Kaufvertrag berücksichtigt gewesen, dass der Top 15 im Zuge der Neufestsetzung der Nutzwerte ein zusätzlicher Wohnraum dazu geschlagen werde. Mit Sachbeschluss des BG A.A. seien die Nutzwerte dahingehend neu festgesetzt worden, dass der Bw. zusätzlich 13/1298 Miteigentumsanteile an der EZ X als Ausgleich für das dritte Zimmer, das in der ursprünglichen Nutzwertfeststellung vom 21. Juli 1999 noch nicht der Wohnung Top 15 zugeordnet gewesen sei, erhalten. Durch die Vereinbarung solle die Neufestsetzung der Nutzwerte und damit die Richtigstellung der

Nutzwertfeststellung im Grundbuch ermöglicht werden. Darin enthalten seien neben grundbuchstechnisch erforderliche Übertragungserklärungen auch Aufsandungserklärungen, um den Zustand auch grundbürgerlich herzustellen, wie er bereits im Kaufvertrag 22. November 2000 vereinbart gewesen sei. Der Inhalt der Vereinbarung habe lediglich dazu gedient, den grundbuchsrechtlich richtigen Zustand herzustellen, wie er mit dem Kaufvertrag vereinbart gewesen sei. Es komme dadurch zu keinem neuen Rechtserwerb, sondern es solle lediglich die Rechtssituation hergestellt werden, wie sie im Kaufvertrag vereinbart und bereits versteuert sei. Aus diesen Gründen sei die Vorschreibung einer neuerlichen Grunderwerbsteuer nicht zulässig, eine neuerliche Vorschreibung würde zu dem Ergebnis führen, dass ein und derselbe Rechtsvorgang zweimal mit Grunderwerbsteuer belastet werde, was gesetzwidrig sei. Weiters sei nicht nachvollziehbar, wie das Finanzamt die Bemessungsgrundlage ermittelt habe.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das Finanzamt wie folgt:

"Im Zuge des Verkaufs der Wohnungseigentumseinheiten wurden Änderungen bei der Zuordnung des Zubehörs Parteienkeller, Änderungen bei den Autoabstellplätzen und Änderungen im Bestand von unmittelbar aneinander grenzenden Wohnungen vereinbart. Aufgrund dieser Änderungen und der Änderungen der Parifizierung wurde gegenständlicher Vertrag errichtet. Es handelt sich hier also nicht um eine Aufsandung zum ursprünglichen Kaufvertrag. Jeder Erwerbsvorgang löst grundsätzlich selbständig die Grunderwerbsteuerpflicht aus (VwGH v. 28.9.1998, 98/16/0052 u.a.). Daher konnte der Berufung kein Erfolg zukommen. "

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin führte er noch aus, dass in dem ursprünglichen Kaufvertrag bereits auf jene Situation Bezug genommen worden sei, wie sie der gegenständlichen Vereinbarung zugrunde liege. Der Bw. habe bei Abschluss des Kaufvertrages bereits den Kaufpreis und daraus resultierend auch bereits die Grunderwerbsteuer für jene Miteigentumsanteile bezahlt, von denen er auf Grund der nunmehr angezeigten Vereinbarung Eigentümer werde. Bereits in dem ursprünglichen Kaufvertrag sei für diesen Rechtsvorgang der Kaufpreis bemessen worden. Es handle sich bei der angezeigten Vereinbarung sohin tatsächlich lediglich um die Aufsandungserklärung zu dem ursprünglichen Kaufvertrag, durch welche ermöglicht werde, dass der in dem ursprünglichen Kaufvertrag erworbene, bezahlte und bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer berücksichtigte Kaufgegenstand auch grundbürgerlich erworben werde. Würde man der Ansicht des Finanzamtes folgen, hätte dies zu Folge, dass ein und derselbe Rechtsvorgang zweimal mit Grunderwerbsteuer belastet werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987, BGBl. Nr. 1987/309 idgF unterliegt der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit es sich auf inländische Grundstücke bezieht.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist.

Gemeinsames Merkmal der Erwerbsvorgänge des § 1 GrEStG ist der Rechtsträgerwechsel bezüglich eines Grundstückes iSd § 2 GrEStG. Die Grunderwerbsteuer knüpft dabei an Änderungen der zivilrechtlichen Eigentumslage an. Besteuert wird jedoch nicht allein der auf den Eigentumserwerb gerichtete Rechtsvorgang als solcher. Besteuerungsgegenstand ist vielmehr der Erwerb eines Grundstückes, der auf einem tatbestandlichen Erwerbsvorgang beruht; steuerbar ist mithin der Erfolg, der auf Grund eines auf den Eigentumserwerb gerichteten Rechtsvorganges eintritt. Der einem Entstehungstatbestand entsprechende und damit die Steuerpflicht auslösende Rechtsvorgang wird als Erwerbsvorgang bezeichnet, weil es derselbe Vorgang ist, der vom Standpunkt des Erwerbers aus den Erwerb eines Grundstückes herbeiführt.

Jeder Erwerbsvorgang löst grundsätzlich selbständig die Grunderwerbsteuerpflicht aus und bildet einen in sich abgeschlossenen Steuerfall, dessen gesetzliche Tatbestandsmerkmale je für sich gesondert zu würdigen sind. Bei mehreren Erwerbsvorgängen ist grundsätzlich jeder Erwerbsvorgang, worunter nicht erst das Erfüllungs- sondern schon das Verpflichtungsgeschäft zu verstehen ist, grunderwerbsteuerpflichtig (VwGH 29.7.2004, 2004/16/0053).

Die Vorschriften des Grunderwerbsteuergesetzes sind nicht auf entgeltliche Erwerbsvorgänge beschränkt. Dies geht ua. auch aus der Vorschrift des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG hervor, wonach die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen ist, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 75 zu § 1 GrEStG).

Wie oben bereits angeführt, bildet den Besteuerungsgegenstand der Erwerb eines inländischen Grundstückes iSd § 2 GrEStG. Auch Anteile an einem Grundstück sind als Grundstücke in diesem gesetzlichen Sinn anzusehen. Dies gilt auch für Anteile, die untrennbar mit Wohnungseigentum verbunden sind. Wohnungseigentum ist gemäß § 2 Abs. 1 WEG 2002, BGBl. I Nr. 2002/70 (vorher: § 1 Abs. 1 WEG 1975) das dem Miteigentümer einer Liegenschaft eingeräumte dingliche Recht, ein Wohnungseigentumsobjekt ausschließlich zu nutzen und allein darüber zu verfügen. Wohnungseigentumsobjekte sind Wohnungen, sonstige selbständige Räumlichkeiten und Abstellplätze für Kraftfahrzeuge, an denen

Wohnungseigentum begründet werden kann. Der Mindestanteil ist nach § 2 Abs. 9 WEG 2002 (§ 2 und 3 WEG 1975) jener Miteigentumsanteil an der Liegenschaft, der zum Erwerb von Wohnungseigentum an einem Wohnungseigentumsobjekt erforderlich ist. Er entspricht dem Verhältnis des Nutzwertes des Objektes zur Summe der Nutzwerte aller Wohnungseigentumsobjekte der Liegenschaft. Nach § 5 Abs. 3 WEG 2002 (§ 12 Abs. 1 WEG 1975) wird das Wohnungseigentum durch die Einverleibung in das Grundbuch erworben. Es ist im Eigentumsblatt auf dem Mindestanteil einzutragen. Der Wohnungseigentümer erwirbt im Ergebnis durch einen darauf gerichteten Rechtsvorgang zivilrechtliches Eigentum an den Miteigentumsanteile an der Liegenschaft, wobei diese Miteigentumsanteile dem nach dem Verhältnis der Nutzwerte des Wohnungseigentumsobjektes zur Summe der Nutzwerte aller Wohnungseigentumsobjekte ermittelten Mindestwert zu entsprechen haben.

Bei der Entscheidung des gegenständlichen Berufungsfalles ist unbestritten davon auszugehen, dass laut Grundbuchsstand vor Einverleibung der gegenständlichen Vereinbarung vom 19. August 2004 der Berufungswerber und seine Ehegattin zu je 43/1298 Anteilen Miteigentümer der Liegenschaft EZ X GB Y. verbunden mit Wohnungseigentum Top 15 waren, wobei ihre Anteile zusammen bislang dem für diese Wohnungseigentumseinheit festgesetzten Mindestanteil laut dem Nutzwertgutachten des Jahres 1999 des DI X.X. entsprachen.

Diesbezüglich ist von folgender Sachlage auszugehen. In dem von den Käufern J.B. und N.V.B. einerseits und der Verkäuferin Wohnbaugesellschaft.XY andererseits abgeschlossenen Kaufanwartschaftsvertrag vom 17./18. Oktober 2000 wurde in "§ 2 Vertragsgegenstand" vereinbart, dass die Verkäuferin verkauft und übergibt den gemäß dem Wohnungseigentumsgesetz 1975 "zu bestimmenden Mindestanteil" an der Liegenschaft EZ X GB Y. bestehend aus dem Grundstück Nr. 42/2 verbunden mit dem Wohnungseigentum an der "Wohnungseigentumseinheit TOP 15 mit einer Nutzfläche von ca. 92,08 m² bestehend aus 3 Zimmer, Wohnraum/Küche, Bad, WC, AR, Balkon, Keller PK2, AAP 19". Der in § 3 dafür vereinbarte Gesamtkaufpreis betrug 2.207.302 S. In der Folge wurde von diesen Vertragsparteien ein "Nachtrag zum Kaufanwartschaftsvertrag vom 17.10./18.10.2000" abgeschlossen, der in Punkt I Folgendes ausführte:

"Mit dem vorangeführten Kaufanwartschaftsvertrag vom 17.10./18.10.2000 hat der Käufer die gemäß dem Wohnungseigentumsgesetz 1975 idGf zu bestimmenden Mindestanteile an der für das Grundstück Nr. 42/2 neu eröffneten Liegenschaft EZ X, Grundbuch Y., mit denen das Wohnungseigentum an der Wohnungseigentumseinheit Top 15 samt Autoabstellplatz AAP 19 und Kellerabteil PK 12 untrennbar verbunden ist, erworben".

Unter Punkt II wurde festgehalten, dass auf der Grundlage des Nutzwertgutachtens des DI X.X., welches einen integrierenden Bestandteil dieses Nachtrages bilde, Wohnungseigentum ob der Liegenschaft EZ X Grundbuch Y. begründet werde, weshalb dieser Nachtrag zum Kaufanwartschaftsvertrag erforderlich sei. Mit Punkt III des Nachtrages wurde § 2 Abs. 2 des Kaufanwartschaftsvertrages einvernehmlich geändert wie folgt:

"§ 2
Vertragsgegenstand

Die Verkäuferin verkauft und übergibt und der Käufer kauft und übernimmt hiermit 86/1298 Miteigentumsanteile an der Liegenschaft EZ X, Grundbuch Y., mit denen das Wohnungseigentum an der Wohnungseigentumseinheit Top 15 samt Zubehör Balkon und Autoabstellplatz AAP 19 untrennbar verbunden ist, so wie diese im Zeitpunkt der Unterfertigung des Vertrages liegen und stehen mit allen Rechten und Pflichten, mit welchen die Verkäuferin diese bisher besessen und/oder benutzt hat oder zu besitzen und benutzen berechtigt war. Gegenstand dieses Vertrages ist auch das Kellerabteil PK 2, welches derzeit noch als Zubehör zur Top 2 zugeordnet ist".

Unter Punkt V. des Nachtrages wird ausdrücklich festgehalten, dass alle übrigen Bestimmungen des Kaufanwartschaftsvertrages unverändert und vollinhaltlich aufrecht bleiben, wobei der Kaufanwartschaftsvertrag ausdrücklich zum integrierenden Bestandteil dieses Nachtrages erklärt wurde.

Aus dem Konnex des Kaufanwartschaftsvertrages und der Punkte I, II und III des Nachtrages ergibt sich deutlich, dass der Miteigentumsanteil (Mindestanteil) an der Liegenschaft EZ X GB Y. verbunden mit dem Wohnungseigentum an der Wohnungseigentumseinheit Top 15 samt Zubehör Balkon, Autoabstellplatz AAP 19 und Kellerabteil PK 2 der Vertragsgegenstand war, wobei das Kellerabteil PK 2 damals noch als Zubehör zur Top 2 zugeordnet war.

Wie oben bereits ausgeführt, ist nach dem Wohnungseigentumsgesetz 1975 bzw. 2002 der Wohnungseigentümer Miteigentümer der Liegenschaft ist. Der Mindestanteil entspricht jenem Miteigentumsanteil an der Liegenschaft, der zum Erwerb von Wohnungseigentum an einem Wohnungseigentumsobjekt erforderlich ist, wobei sich der Mindestanteil aus dem Verhältnis des Nutzwertes des Objektes zur Summe der Nutzwerte aller Wohnungseigentumsobjekte der Liegenschaft ergibt. Das Wohnungseigentum wird durch Einverleibung in das Grundbuch erworben. Es ist im Eigentumsblatt auf dem Mindestanteil einzutragen; bei einer Eigentümerpartnerschaft (WEG 2002 oder WEG 1975 für Ehepaare) sind die Anteile der Partner am Mindestanteil zu verbinden.

Als Ergebnis dieses Kaufanwartschaftsvertrages und des dazu ergangenen Nachtrages wurde im Grundbuch für das Ehepaar J.B. und N.V.B. je ein Miteigentumsanteil von 43/1298 an der Liegenschaft einverleibt. Durch diese Einverleibung wurde das Wohnungseigentum an der Wohneinheit Top 15 erworben. Diese im Grundbuch einverleibten Miteigentumsanteile (Mindestanteile) von zusammen 86/1298 entsprachen laut dem Nutzwertgutachten 1999 des DI X.X. dem Nutzwert der Eigentumswohneinheit Top 15, wobei bei der Ermittlung der Nutzfläche folgende Räumlichkeiten angesetzt wurden: Windfang 3,11 m², Diele 9,11 m², AR 2,26 m², Bad 5,52 m², WC 1,70 m², Zimmer 13,60 m², Zimmer 13,81 m², Kochnische 6,70 m², Wohnraum 18,95 m², Glasveranda 6,21 m², Balkon 4,13 m² und AAP 19 12,50 m². Allerdings ist hinsichtlich dieser Wohneinheit 15 zu berücksichtigen, dass sich gegenüber dieser Nutzwertfestsetzung 1999 zum einen durch bauliche Änderungen, zum anderen durch die Zuteilung des Parteienkeller PK 2 der Nutzwert der Wohneinheit 15 laut ergänzendem

Gutachten vom 12. Jänner 2004 um 13/1298 auf 99/1298 erhöht hat, wobei sich die Nutzfläche der einzelnen Räumlichkeiten nunmehr wie folgt darstellt: Windfang 3,11 m², Diele 9,11 m², AR 2,26 m², Bad 5,52 m², WC 1,70 m², Zimmer 13,60 m², **Zimmer 9,95 m²**, **Zimmer 12,72 m²**, **Gang 2,25**, Kochnische 6,70 m², Wohnraum 18,95 m², Glasveranda 6,21 m², Balkon 4,13 m², **Kellerabteil 2,42 m²** und AAP 19 12,50 m².

Wenn daher laut Kaufanwartschaftsvertrag und mit dem Nachtrag dazu jener Mindestanteil an der Liegenschaft EZ X GB Y., mit denen das Wohnungseigentum an der Wohnungseigentumseinheit 15 verbunden ist, erworben werden sollte und diese Wohnungseinheit hierin abweichend von dem Nutzwertgutachten des Jahres 1999 drei Zimmer und zusätzlich noch den Parteienkeller PK 2 umfasste, wodurch sich der Mindestanteil dieser Wohneinheit von bislang 86/1298 auf nunmehr 99/1298 erhöht, mit dem Nachtrag zum Kaufanwartschaftsvertrag vom 17.10./18.10. 2000 aber letztlich (siehe die diesbezügliche Aufsandungserklärung in Punkt IV des Nachtrages) nur die verkauften und übergebenen 86/1298- Miteigentumsanteile den "Vertragsgegenstand" bildeten, dann bedurfte es zivilrechtlich zum Eigentumserwerb jener Miteigentumsanteile, die dem Mindestanteil der Eigentumswohnung Top 15 (mit den drei Zimmern und dem Parteienkeller PK 2) entsprachen der gegenständlichen Vereinbarung vom 19. August 2004, denn damit wurden an den Bw. zusammen mit seiner Ehegattin zusätzlich zu den bisher bereits "erworbenen" 86/1298- Mindestanteilen noch weitere 13/1298 Mindest-/ Miteigentumsanteile (diese entsprechen dem geänderten Nutzwert) "übertragen" und "übergeben". Erst durch die gegenständlich vereinbarte Übertragung von weiteren Miteigentumsanteilen im Ausmaß von 13/1298 kamen dem Bw. und seiner Ehegattin jene 99/1298- Miteigentumsanteile (der halbe Miteigentumsanteil pro Ehegatte daher 99/2596) an der Liegenschaft zu, die dem Mindestanteil der Eigentumswohneinheit Top 15 bei 3 Zimmern und zusätzlich einem Parteienkeller entsprachen. Wenn es unter Beachtung des bislang im Kaufanwartschaftsvertrag und des Nachtrages dazu vereinbarten Erwerbes abgestellt auf den für die Wohnungseigentumseinheit 15 bezeichneten Mindestanteil von 86/1298 zur entsprechenden Einverleibung der Miteigentumsanteile von je 43/1298 für den Bw. und seine Ehegattin gekommen und damit zivilrechtlich nur in diesem Ausmaß dem J.B. und N.V.B. Miteigentum an der Liegenschaft zugekommen ist, dann kann kein Zweifel darüber bestehen, dass für den Bw. und seine Ehegattin durch die gegenständliche Vereinbarung vom 19. August 2004, die zu diesbezüglichen grundbücherlichen Änderungen der bislang einverleibten Miteigentumsanteile führte, jedenfalls ein selbständig zu beurteilender Anspruch auf Übereignung von 13/1298- Miteigentumsanteilen an der Liegenschaft entstanden ist und darin ein die Grunderwerbsteuerpflicht auslösender Erwerbsvorgang vorliegt. Das Finanzamt hat daher zu Recht die getroffene Vereinbarung vom 19. August 2004 als selbständig zu

beurteilenden grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerbsvorgang angesehen und diesen Rechtsvorgang mit dem bekämpften Bescheid der Grunderwerbsteuer unterworfen.

Was den Vorwurf der Gesetzwidrigkeit anlangt, dass "ein und derselbe Rechtsvorgang zweimal mit Grunderwerbsteuer belastet wird" und die vom Finanzamt vorgenommene Ermittlung der Bemessungsgrundlage nicht nachvollziehbar sei, ist Folgendes anzuführen.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen (Grundsatz). Nach § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist. Jeder Erwerbsvorgang löst grundsätzlich selbstständig die Grunderwerbsteuerpflicht aus, wobei jeder Erwerbsvorgang einen in sich abgeschlossenen Steuerfall bildet. Vertragsgegenstand des Kaufanwartschaftsvertrages vom 17./18. Oktober 2000 und des Nachtrages dazu waren im zivilrechtlichen Ergebnis die 86/1298- Miteigentumsanteile an der Liegenschaft entsprechend dem ausdrücklich einen integrierenden Bestandteil des Nachtrages (Punkt II) bildenden Nutzwertfestsetzungsgutachtens 1999 des DI X.X.. Dies zeigt auch die Aufsandungsurkunde (Punkt IV. des Nachtrages), auf Grund derer es dann zur entsprechenden Einverleibung dieser Miteigentumsanteile im Grundbuch gekommen ist. Mit dem streitgegenständlichen Erwerbsvorgang vom 19. August 2004 wurden hingegen 13/1298- Miteigentumsanteile an der Liegenschaft übertragen und darauf bezog sich die unter Punkt VII der Vereinbarung abgegebene Aufsandungserklärung. Dem Umstand aber, dass der sich aus dem Nutzwertfestsetzungsgutachten des Jahres 1999 für die Eigentumswohneinheit Top 15 ergebende Miteigentumsanteil nicht dem Mindestanteil entsprach, der dem Nutzwert der Wohnungseigentumseinheit Top 15 bei drei Zimmern und zusätzlichem Kellerabteil PK 2 zukam, ändert daran nichts, vermochte doch der auf die Bestimmung des Mindestanteiles durch das Nutzwertfestsetzungsgutachten 1999 abstellende Erwerb von 86/1298- Miteigentumsanteilen zivilrechtlich nur einen Erwerb dieses Ausmaßes an der Liegenschaft herbeizuführen und ist von dem mit Rechtsgeschäft vom 19. August 2004 vereinbarten Erwerbsvorgang von 13/1298- Anteilen strikt auseinander zu halten. Weiters bleibt noch festzuhalten, dass im Kaufanwartschaftsvertrag für die Wohnungseigentumseinheit Top 15 bestehend aus "3 Zimmer, Wohnraum/Küche, Bad, WC, AR, Balkon, Keller PK2, AAP 19" von einer Nutzfläche von ca. 92,08 m² ausgegangen wurde, hingegen beträgt nach dem Sachbeschluss des BG A.A., Zahl die tatsächliche Nutzfläche dieser Wohneinheit 111,13 m². Inwieweit aber bei der Festlegung des Gesamtkaufpreises von 2,207.302 S auf eine etwaig mögliche gegenüber der angenommenen ca. Nutzfläche von 92,08 m² höhere tatsächliche Nutzfläche Bedacht genommen wurde, lässt sich nicht beurteilen, relativiert aber etwas die Aussage des Bw. bezüglich einer vorliegenden Doppelerfassung. Letztlich entscheidend ist, dass entgegen dem Berufungsvorbringen nicht "ein und derselbe Rechtsvorgang" zweimal

besteuert wurde, sind doch beide Erwerbsvorgänge getrennt steuerlich zu beurteilen und dass für den Erwerb der 13/1298- Miteigentumsanteile keine gesonderte Gegenleistung ausgewiesen wurde. Ist aber für diesen einen eigenständigen Steuerfall darstellenden Erwerb keine Gegenleistung vorhanden oder nicht zu ermitteln, so ist nach der Bestimmung des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG in Verbindung mit § 6 Abs. 1 lit b GrEStG die Steuer vom Dreifachen des Einheitswertes zu ermitteln. Dies bedeutet im Streitfall ausgehend vom Einheitswert der Liegenschaft von 200.577,02 € für die übertragenen 13/1298- Anteile an der Liegenschaft den vom Finanzamt angesetzten Wert von 6.026,58 € (= EW 200.577,02 €, davon 13/1298 ergibt $2.008,86 \times 3$ fach = 6.026,58 €). Allerdings ist gemäß § 289 Abs. 2 BAO zu berücksichtigen, dass der Bw. gemeinsam mit seiner Ehefrau diese 13/1298- Anteile übertragen erhalten hat. Auf seinen Erwerb entfällt daher nur die Hälfte des im bekämpften Grunderwerbsteuerbescheid angesetzten Wertes von 6.026,58 €, somit 3.013,29 €. Der Berufung war daher wie im Spruch ausgeführt dahingehend teilweise statzugeben, dass die 3,5 %-ige Grunderwerbsteuer ausgehend vom Wert der Grundstücke (§ 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG) in Höhe von 3.013,29 € mit 105,47 € festzusetzen war.

Innsbruck, am 24. April 2006