



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Klaus Reisch und Dr. Anke Reisch KEG gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck, vertreten durch AR Monika Huber, betreffend Schenkungssteuer vom 29. August 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Entscheidungsgründe

Laut der am 29. November 2000 zwischen den Vertragspartnern H. H., L. H., KH. P. und dem Bw getroffenen "Vereinbarung" wurden anlässlich der Änderung der Miteigentumsanteile an der Liegenschaft in EZ 147 GB R. aufgrund des Beschlusses des Bezirksgerichtes K. vom 7. September 2000 die Nutzwerte "nunmehr wie folgt festgesetzt":

Betreffend das Wohnungseigentum zu Top 1 von bisher 162/667 auf 240/794 Anteile für die Ehegatten H. H. und L. H. je zur ideellen Hälfte;
betr. das Wohnungseigentum zu Top 2 von bisher 170/667 auf nunmehr 249/794 Anteile für

den Bw;

betr. das Wohnungseigentum zu Top 3 von bisher 335/667 auf nunmehr 255/794 Anteile für KH. P., sowie

durch Teilung der bisherigen einheitlichen Wohnung (neu) 50/794 Anteile samt Wohnungseigentum an Top 4 für KH. P.

Die diesbezügliche Aufsandungserklärung seitens aller Vertragsparteien wurde unter Punkt 2. der Vereinbarung erteilt. Laut der eingereichten Abgabenerklärung Gre 1 erfolgte die zwischen den Miteigentümern durchgeführte Anteilsverschiebung "ohne Gegenleistung" und "nur zur Präzisierung der Anteile".

Das Finanzamt Innsbruck hat den zuletzt zum 1. Jänner 1999 für die Liegenschaft festgestellten Einheitswert mit insgesamt (erhöht) S 1.503.000 (Mietwohngrundstück) erhoben und die gegenseitige Änderung der Miteigentumsanteile wertmäßig wie folgt ermittelt:

	Anteile alt 667	Einheitswert anteilig in ÖS (gerundet)	Anteile neu 794	Einheitswert anteilig in ÖS (gerundet)	Mehr- oder Minderwerb in ÖS
H. H.	81	182.523	120	227.154	+ 44.631
L. H.	81	182.523	120	227.154	+ 44.631
KH. P.	335	754.880	305	577.349	- 177.531
Bw	170	383.073	249	471.344	+ 88.271

Das Finanzamt Innsbruck hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 29. August 2001, Str. Nr. X, ausgehend vom anteiligen Einheitswert der übertragenen Anteile von S 88.271 abzüglich dem Freibetrag von S 1.500, sohin ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von gerundet S 86.770 gemäß § 8 Abs. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 141/1955 idgF, (Stkl. V) eine 14%ige Schenkungssteuer im Betrag von S 12.147,80 sowie gem. § 8 Abs. 4 ErbStG 4 % vom Einheitswertanteil, das sind S 3.530,80, und daher insgesamt an Schenkungssteuer einen Betrag von (gerundet) S 15.679 = € 1.139,44 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde die ersatzlose Bescheidaufhebung beantragt und eingewendet, es liege kein Schenkungssteuervorgang bzw kein Bereicherungswille vor, da die

Veränderung der Wohnungseigentumsanteile lediglich eine Korrektur darstelle. Gleichzeitig fehle es an einer objektiven Bereicherung, da hinsichtlich der Wohnungen keine Wertveränderung bzw. eine solche lediglich aufgrund eigener Investitionen der jeweiligen Wohnungseigentümer eingetreten sei.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 17. Oktober 2001 wurde damit begründet, dass nach dem Gesetzeswortlaut dann, wenn der Nutzwert nach § 3 Abs. 2 Z 1 oder 3 des Wohnungseigentumsgesetzes (WEG) 1975 neu festgesetzt werde, sich die Miteigentümer nach § 4 Abs. 2 WEG im Rahmen der Nutzwertfestsetzung gegenseitig die erforderlichen Miteigentumsanteile zu übertragen/zu übernehmen hätten und vom jeweiligen Erwerber für einen übernommenen Miteigentumsanteil grundsätzlich ein angemessenes Entgelt zu leisten sei. Demnach sei bei der erforderlichen Anteilsübertragung von einer objektiven Bereicherung des Erwerbers auszugehen. Daneben liege auch der für die Schenkung vorausgesetzte Bereicherungswille deshalb vor, weil sich die Beteiligten wie im Berufungsfall über die Unentgeltlichkeit der Übertragung geeinigt hätten.

Mit Antrag vom 19. November 2001 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und ergänzend vorgebracht, entgegen der Ansicht des Finanzamtes lasse sich aus § 4 Abs. 2 WEG keine Entgeltverpflichtung ableiten. Im Gegenstandsfall sei aber ausdrücklich die Unentgeltlichkeit vereinbart. Abgesehen davon liege aber auch kein Fall des § 4 Abs. 2 WEG vor, sondern würden sich die Änderungen der Miteigentumsanteile vielmehr unter den in § 3 Abs. 2 **Z 2** WEG 1975 genannten Voraussetzungen ergeben, auf welchen Tatbestand eben § 4 Abs. 2 WEG nicht anzuwenden sei. Es habe grundsätzlich keine Übertragung bestehender Wohnungseigentumsanteile, sondern eine gänzlich neue Festsetzung derselben stattgefunden; dies anhand von Veränderungen, die einzelne Wohnungseigentümer aus eigenen Mitteln vorgenommen hätten, weshalb es auch zu keiner Wertverschiebung der Anteile gekommen sei.

In der Folge wurde das Berufungsverfahren mit Bescheid vom 13. März 2002 mit Zustimmung des Bw (laut Schreiben vom 12. März 2002) gemäß § 281 BAO bis zur Entscheidung des VwGH in einer ähnlich gelagerten Beschwerdesache zu Zl. 99/16/0431 ausgesetzt, welches Erkenntnis zwischenzeitig am 19. Dezember 2002 ergangen ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 3 Abs. 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes nach Ziffer 1 jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes sowie nach Z 2 dieser Gesetzesstelle jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

Der Schenkungstatbestand im Sinne des § 3 ErbStG umfasst einen objektiven und einen subjektiven Tatbestand. Den objektiven Tatbestand bilden die Unentgeltlichkeit, die Freigebigkeit sowie die Vermögensvermehrung des Bedachten auf Kosten des Zuwendenden; der subjektive Tatbestand erfordert den Bereicherungswillen (siehe zB Dorazil, Handkommentar zum ErbStG, 3. Auflage, Verlag Manz, § 3 Rz 1.6.).

Die bezug habenden Bestimmungen des WEG 1975 lauten:

"Mindestanteil

§ 3. (1) Der zum Erwerb des Wohnungseigentums erforderliche Mindestanteil ist ein solcher Anteil, der dem Verhältnis des Nutzwerts der im Wohnungseigentum stehenden Wohnung oder sonstigen Räumlichkeiten zum Nutzwert aller Wohnungen und sonstigen Räumlichkeiten der Liegenschaft entspricht. Die Nutzwerte sind vom Gericht festzusetzen.

(2) Der Nutzwert ist auf Antrag insbesondere neu festzusetzen:

1. wenn sich der festgesetzte Nutzwert einer Wohnung oder einer sonstigen Räumlichkeit bis zur Vollendung der Bauführung durch Vorgänge, die einer baubehördlichen Bewilligung bedürfen, um mindestens 3 v. H. ändert; der Antrag ist bis zum Ablauf eines Jahres nach dem Eintritt der Rechtskraft der baubehördlichen Benützungsbewilligung zulässig;
2. wenn sich der festgesetzte Nutzwert durch Änderungen im Bestand räumlich unmittelbar angrenzender Wohnungen oder sonstigen Räumlichkeiten oder durch die Übertragung von Teilen der Liegenschaft, die nach § 1 Abs. 2 mit einer Wohnung oder einer sonstigen Räumlichkeit im Wohnungseigentum stehen, von dieser auf eine andere Wohnung oder sonstige Räumlichkeit ändert;
3. wenn sich der festgesetzte Nutzwert einer Wohnung oder sonstigen Räumlichkeit nach der Vollendung der Bauführung durch andere bauliche Vorgänge auf der Liegenschaft, die einer baubehördlichen Bewilligung bedürfen, wesentlich ändert; der Antrag ist bis zum Ablauf eines Jahres ...".

Die in diesem Zusammenhang weiters bedeutsamen Bestimmungen gemäß § 4 Abs. 2 und Abs. 3 WEG 1975 lauten wie folgt:

"(2) Wird der Nutzwert nach § 3 Abs. 2 Z 1 oder 3 neu festgesetzt, so haben die Miteigentümer gegenseitig diejenigen Miteigentumsanteile zu übernehmen oder zu übertragen, die notwendig sind, damit jedem Wohnungseigentümer der nach der Festsetzung der Nutzwerte zur Begründung seines Wohnungseigentums erforderliche Mindestanteil zukommt. Mangels vereinbarter Unentgeltlichkeit ist für die übernommenen Miteigentumsanteile ein angemessenes Entgelt zu entrichten; die durch die einzelne Übertragung entstehenden Kosten und Abgaben hat der Miteigentümer zu tragen, dem ein Miteigentumsanteil übertragen wird.

(3) Wird der Nutzwert nach § 3 Abs. 2 **Z 2** neu festgesetzt, so gilt die **Ausgleichspflicht** nach Abs. 2 zwischen den Wohnungseigentümern, die die Änderung oder die Übertragung durchführen."

Der Verwaltungsgerichtshof hat nunmehr im Erkenntnis vom 19.12.2002, 99/16/0431 - welches als entscheidungswesentlich für gegenständliches Berufungsverfahren erachtet und deshalb das Verfahren gemäß § 281 BAO mit Bescheid vom 13. März 2002 ausgesetzt worden war - der dortigen Beschwerde mit folgender Begründung unter Darlegung der obigen Bestimmungen des WEG 1975 Folge gegeben:

"Weder dem gegenständlichen Wohnungseigentumsvertrag noch dem sonstigen Akteninhalt ist zu entnehmen, dass eine derartige (damals gerichtliche) **Neufestsetzung** im Sinne des § 3 Abs. 2 WEG erfolgt wäre. Den Kaufverträgen aus 1993 und 1995 lag keine gerichtliche Nutzwertfestsetzung nach § 3 Abs. 1 WEG zu Grunde. Erst im Wohnungseigentumsvertrag wird auf einen Sachbeschluss des Bezirksgerichtes Kitzbühel ... verwiesen. Nach dem Vertragsinhalt **muss diesbezüglich von einer Festsetzung der Nutzwerte im Sinne des § 3 Abs. 1 WEG ausgegangen werden, nicht aber von einer Neufestsetzung im Sinne der im § 3 Abs. 2 WEG aufgezählten Tatbestände.**

Damit ist auch der **Verweis auf § 4 Abs. 2 WEG** zur Begründung einer nicht von Gesetzes wegen vorgegebenen Unentgeltlichkeit **verfehlt ...**".

Dass es sich aber im Gegenstandsfalle **im Gegensatz zu obigem Beschwerdefall** um eine Festsetzung der Nutzwerte gem. **§ 3 Abs. 2 Z 2** WEG 1975 – und nicht um eine solche nach § 3 Abs. 1 - handelt, wurde seitens des Bw selbst ausdrücklich im Vorlageantrag vom 19. November 2001 dargelegt (siehe eingangs). Es mag zutreffen, dass diesfalls die Bestimmung des § 4 **Abs. 2** des WEG nicht anzuwenden ist, doch ergibt sich aus obiger Darlegung auch der Bestimmung nach Abs. 3 dieser Gesetzesstelle, dass im Falle einer Neufestsetzung der Nutzwerte gemäß § 3 Abs. 2 Z 2 WEG die in § 4 Abs. 2 bezeichnete Ausgleichspflicht für den Erwerb von erforderlichen Mindestanteilen zwischen den betroffenen Miteigentümern

stattzufinden habe. Abgesehen von der diesfalls fälschlichen Begründung in der abweisenden Berufungsvorentscheidung lässt sich aber der richtigerweise zur Anwendung gelangenden Bestimmung nach § 4 Abs. 3 in Verbindung mit § 4 Abs. 2 WEG 1975 – vice versa zu obigem VwGH-Erkenntnis – entnehmen, dass für den übernommenen Miteigentumsanteil vom Erwerber grundsätzlich ein angemessenes Entgelt zu leisten ist bzw ihn diesbezüglich eine Ausgleichspflicht trifft. Demnach ist der Gesetzgeber davon ausgegangen, dass bei einer im Zuge der Neufestsetzung der Nutzwerte erforderlichen Anteilsübereignung eine **objektive Bereicherung** des Anspruchsberechtigten erfolgt, die grundsätzlich der Abgeltung bedarf. Es kann auch nicht bestritten werden, dass gegenständlich zusätzliche Miteigentumsanteile in das Vermögen des Bw übertragen worden sind, wenn sich seine Anteile von bisher 170/667 um umgerechnet rund 39,17/667 Anteile (= im Wege der Umrechnung 31.103/529.598el) auf letztlich 249/794 (= 166.083/529.598 statt bisher 134.980/529.598el) Anteile erhöht haben.

Das Wohnungseigentum stellt bloß eine qualifizierte Form des Miteigentums aber noch kein real geteiltes Eigentum dar. Entscheidend wäre daher auch nicht, ob etwa die Größe einer Wohnung bzw. die vereinbarte Nutzungsberechtigung eine Vergrößerung oder Änderung erfahren hat, sodass dem Einwand betreffend den Umstand, dass das Objekt des Bw an sich keine Veränderung erfahren habe oder aber nur eine wertmäßige Änderung aufgrund von Investitionen aus eigenen Mitteln, rechtlich keine Bedeutung zukommen kann.

Ausschlaggebend ist vielmehr, dass sich der ideelle Anteil des Bw an der Gesamtliegenschaft vergrößert hat und ist insoferne dem Einwand, es sei keine Bereicherung bzw.

Vermögensvermehrung erfolgt, entgegenzutreten. Sind sich aber die Beteiligten, wie im vorliegenden Falle, auch darüber laut Vertragsinhalt einig, dass die Sache - trotz des grundsätzlich laut gesetzlicher Bestimmung entgeltlichen Charakters – ohne jedwedes Entgelt gegeben bzw. angenommen wird, dann liegt neben der objektiven Bereicherung auch der erforderliche **subjektive Bereicherungswille** vor (siehe Dorazil aaO, § 3 Rz 4.2). Dieser Wille braucht nämlich kein unbedingter zu sein; es genügt vielmehr, dass der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers bejaht bzw. in Kauf nimmt, falls sich eine solche Bereicherung im Zuge der Abwicklung des Rechtsgeschäftes – wie im Gegenstandsfalle – ergibt (vgl. VwGH 27.4.2000, 99/16/0249; VwGH 28.9.2000, 2000/16/0327 u. v. a.).

Freigebigkeit bedeutet, dass der Leistende oder Versprechende die unentgeltliche Leistung freiwillig auf sich nimmt (Dorazil aaO, § 3 Rz 2.1). Im Gegenstandsfalle erfolgte die Übertragung der Miteigentumsanteile auf den Bw entsprechend der vertraglichen Vereinbarung, wonach keinerlei Übereinkunft über eine Abgeltung getroffen wurde, unentgeltlich. Das Gesetz (§ 4 Abs. 3 in Verbindung mit § 4 Abs. 2 WEG 1975) hätte aber dem

betreffenden übertragenden Miteigentümer die Möglichkeit geboten, infolge der dort angesprochenen Ausgleichspflicht ein angemessenes Entgelt zu fordern. Indem darauf offenkundig verzichtet und keinerlei Entgelt vereinbart wurde, ist aber die Übertragung der Anteile als unentgeltliche Leistung freiwillig erfolgt. Das Tatbestandserfordernis der Freigebigkeit ist daher gegeben. Die sämtlichen Miteigentümer waren nach dem Gesetz nicht zu einer unentgeltlichen Übertragung von Anteilen im Rahmen der Neufestsetzung und Abänderung der Nutzwerte verhalten.

Aufgrund obiger Umstände besteht die Vorschreibung einer Schenkungssteuer sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach, da wie eingangs ausführlich dargelegt nach dem Zuwachs des anteiligen Einheitswertes der Liegenschaftsanteile errechnet, zu Recht.

In Anbetracht der obigen Sach- und Rechtslage konnte daher der Berufung kein Erfolg beschieden sein und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, 19. März 2003