

GZ. RV/0215-I/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Burghard Seyr gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Schenkungssteuer (Zuwendung von Michaela G.) 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.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Laut dem "Wohnungseigentumsabänderungsvertrag" vom 10. Jänner 2001 wurde zwischen den insgesamt 15 Miteigentümern an der Liegenschaft in EZ 462 GB A. die "Neueinräumung von Wohnungseigentum und Neufestsetzung der Nutzwerte" laut Vertragspunkt II vereinbart, nämlich die Änderung der Nutzwerte von bisher gesamt 1150 auf neu 1241 (basierend auf einem Sachverständigengutachten und Gerichtsbeschluss, veranlaßt durch Änderungen

hinsichtlich Schaffung von Wintergärten, Änderung Abstellplatz und Gartenanteile lt. Punkt II.). Hiezu wurden laut Vertragspunkt III. von mehreren Miteigentümern - darunter T. O., M. H, G. R. und Th. G. – neu errechnete quotenmäßige Anteile an die in Punkt III. genannten mehreren Erwerber – darunter die Bw S. Z. – übergeben und dazu weiters festgehalten: „Diese Eigentumsübertragung erfolgt unentgeltlich, auf Dauer und die Einräumenden verzichten für sich und ihre Rechtsnachfolger darauf, diese Eigentumsübertragung zu widerrufen ...“.

Die Miteigentumsanteile der betreffenden Miteigentümer stellten sich sohin vor und nach der Übertragung wie folgt dar:

	alter Stand Anteile	neuer Stand Anteile
S. Z. = Bw	71/1150 (W 2)	81/1241
T. O.	92/1150 (W 5)	92/1241
M. H. bzw. M. G.	70/1150 (W 6)	70/1241
G. R.	128/1150 (W 7)	136/1241
Th. G.	98/1150 (W 11)	98/1241

Der zuletzt zum 1. Jänner 2001 festgestellte Einheitswert (EW) der Liegenschaft wurde mit gesamt (erhöht) € 163.586,55 erhoben.

Ausgehend davon wurde vom Finanzamt der durch die Anteilsübertragung bei der Bw eingetretene Wertzuwachs mit € 577,59 wie folgt ermittelt:

Anteil alt 71/1150el = anteiliger EW € 10.099,69 im Vergleich zum Anteil neu 81/1241 = anteiliger EW € 10.677,28, ergibt sohin eine Differenz von € 577,59.

Dieser Wertzuwachs verteilt sich laut umfassender Berechnung (ausgehend von der gesamten Übergabe im anteiligen Wert von € 3.415,46) auf die genannten Übergeber:

seitens T. O. mit 28,10 %, das sind € 162,30 (= 28,10 % von € 577,59); seitens M. H. bzw. M. G. mit 21,37 %, das sind € 123,43; seitens G. R. mit 8,22 %, das sind € 47,47 und seitens Th. G. mit 29,93 %, das sind € 172,87.

Das Finanzamt Innsbruck hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 15. November 2002, Str. Nr. X, im Hinblick auf den Erwerb von Michaela G. ausgehend vom steuerlich maßgeblichen 3fachen Einheitswertanteil S 5.095,30 = € 370,29 (= € 123,43 x 3) abzüglich dem Freibetrag

von S 1.500, sohin ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von gerundet S 3.590 gemäß § 8 Abs. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBI. 141/1955 idgF, (Stkl. V) eine 14%ige Schenkungssteuer im Betrag von S 502,60 sowie gem. § 8 Abs. 4 ErbStG 3,5 % vom Einheitswertanteil, das sind S 178,15, und daher insgesamt an Schenkungssteuer einen Betrag von gerundet S 681 = € 49,49 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde die Bescheidaufhebung beantragt und eingewendet, in Anbetracht der Anteile vor und nach der Übertragung bzw. Umparifizierung habe sich der Anteil der Bw an der Gesamtliegenschaft von zuvor 16,20 % auf nunmehr 15,32 % verkürzt, weshalb sie nicht als Beschenkte anzusehen sei.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 19. Feber 2003 wurde im Wesentlichen damit begründet, dass nach dem Gesetzeswortlaut des § 4 Abs. 2 WEG 1975 im Rahmen der Nutzwertfestsetzung für einen übernommenen Miteigentumsanteil vom Erwerber grundsätzlich ein angemessenes Entgelt zu leisten sei. Indem sohin die Übergeberin M. G. im Hinblick auf den von ihr übergebenen Anteil von richtig € 370,29 (= Anteilszuwachs € 577,59 x 21,37 % x 3, anstelle von in der BVE fälschlich € 486,90) auf ein angemessenes Entgelt verzichtet und eine unentgeltliche Leistung freiwillig auf sich genommen habe, sei das Tatbestandserfordernis der Freigebigkeit erfüllt. Die Bw sei um diesen Wert seitens der M. G. unentgeltlich bereichert und daher die Schenkungssteuer zu Recht vorgeschrieben worden.

Mit Antrag vom 20. März 2003 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und vorgebracht, "sowohl bei der Bescheiderlassung wie auch bei der Berufungsvorentscheidung sind die grundsätzlichen Voraussetzungen für das Bestehen einer Steuerpflicht grundsätzlich richtig wiedergegeben". Es sei jedoch übersehen worden, dass die Bw deshalb nicht Geschenknehmerin sei, weil sich ihr rechnerischer Anteil an der Gesamtliegenschaft von bisher 16,20 % auf 15,32 % - somit um 0,88 % - verringert habe. Es liege daher keine Steuerpflicht vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Der Schenkungstatbestand im Sinne des § 3 ErbStG umfasst ein objektives und ein subjektives Tatbestandsmerkmal. 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 bezughabenden 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 im Erkenntnis vom 19.12.2002, 99/16/0431, ausgeführt, der dortigen Beschwerde komme Berechtigung zu, da nach dem Vertragsinhalt von einer **erstmaligen** Festsetzung der Nutzwerte im Sinne des § 3 Abs. 1 WEG auszugehen sei, nicht aber von einer Neufestsetzung im Sinne der im § 3 Abs. 2 WEG aufgezählten Tatbestände. Damit sei der Verweis auf § 4 Abs. 2 WEG zur Begründung einer nicht von Gesetzes wegen vorgegebenen Unentgeltlichkeit verfehlt.

Im Gegensatz dazu handelt es sich im Gegenstandsfalle aber unbestritten um eine Festsetzung der Nutzwerte im Sinne der in § 3 Abs. 2 WEG 1975 aufgezählten Tatbestände. Diesfalls gelangt – ebenso unbestritten, wie ausdrücklich aus der grundsätzlichen Anerkennung des Bestehens der Steuerpflicht aus dem Vorlageantrag hervorkommt - die Bestimmung nach § 4 Abs. 2 WEG 1975 zur Anwendung, wonach für den übernommenen Miteigentumsanteil vom Erwerber grundsätzlich ein angemessenes Entgelt zu leisten ist. 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. Entgegen dem Berufungsvorbringen hat aber die Bw tatsächlich ein Mehr an Miteigentumsanteilen im Ausmaß von 5.039/1.427.150el-Anteilen (vorher 71/1150el = **88.111**/1.427.150el im Vergleich zu nachher 81/1241el = **93.150**/1.427.150el, Differenz 5.039/1.427.150el) im Zuge der Neufestsetzung der Nutzwerte in ihr Vermögen erworben und hat sich bei richtiger Verhältnisrechnung ihr Anteil an der Gesamtliegenschaft nicht verringert, sondern von zuvor 6,17 % (71 Anteile X 100 : 1150) auf 6,53 % (81 Anteile x 100 : 1241) erhöht. Die von der Bw geäußerte Ansicht, ihr Anteil habe sich dagegen verringert und sei sie daher nicht Geschenknehmerin, beruht lediglich auf einer fälschlichen Berechnungsmethode in der Weise, als die jeweiligen Gesamtanteile durch die Miteigentumsanteile der Bw dividiert und dieses Ergebnis als ihr prozentueller Anteil angenommen wurde.

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 der Wohnung oder eine vereinbarte Nutzungsberechtigung eine Vergrößerung oder Änderung erfahren hat. Ausschlaggebend ist vielmehr, dass sich **der ideelle Anteil** der Bw am Grundstück zweifellos vergrößert hat.

Sind sich die Beteiligten, wie im vorliegenden Falle, darüber laut Vertrag einig, dass die Sache - trotz des laut obigen Ausführungen zu § 4 Abs. 2 WEG 1975 grundsätzlich entgeltlichen Charakters - unentgeltlich 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 auch 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 ergibt. (vgl. VwGH 27.4.2000, 99/16/0249; VwGH 28.9.2000, 2000/16/0327).

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 von Michaela G. auf die Bw entsprechend der vertraglichen Vereinbarung unentgeltlich. Das Gesetz hätte der M. G. die Möglichkeit geboten, ein angemessenes Entgelt zu fordern. Indem sie darauf verzichtete und mit der Bw Unentgeltlichkeit vereinbart wurde, hat sie die unentgeltliche Leistung freiwillig auf sich genommen. Das Tatbestandserfordernis der Freigebigkeit ist daher gegeben. Die Übergeberin war nach dem Gesetz nicht zur unentgeltlichen Übertragung der Anteile verhalten sondern hat sich freiwillig im Vertrag dazu verpflichtet.

Aufgrund obiger Umstände besteht die Vorschreibung einer Schenkungssteuer dem Grunde nach zu Recht. Gegen die Ermittlung der Bemessungsgrundlage sowie die Höhe der Vorschreibung wurde kein Einwand erhoben.

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

Innsbruck, 8. August 2003