



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Andreas Kolar gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Schenkungssteuer 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 am 16. Jänner 2001 abgeschlossenen "Wohnungseigentumsübereinkommen gemäß § 4 Abs. 2 WEG 1975" wurde zwischen den Ehegatten O. St. und M. St. sowie der Bw als Miteigentümer an der Liegenschaft in EZ 486 GB St. - bedingt durch den bewilligten Abbruch und die Neuerrichtung eines Doppelwohnhauses auf der Liegenschaft - die gegenseitige Übertragung bzw. Übernahme von erforderlichen Miteigentumsanteilen laut Neufestsetzung

der Nutzwertanteile gemäß dem Sachverständigen-Gutachten des Ing. L. vom 6. November 2000 wie folgt vereinbart:

| | alter Stand Anteile | neuer Stand Anteile |
|------------|---------------------|-----------------------------|
| K. G. = Bw | 397/1056 (W 1) | 397/799 (Top 1) |
| O. St. | 659/2112 (W 2) | 202 + 200/1598 (Top 2 u. 3) |
| M. St. | 659/2112 (W 2) | 202 + 200/1598 (Top 2 u. 3) |

Laut Vertragspunkt II. bedingt die Bauführung "eine wesentliche und baubehördlich bewilligungspflichtige Änderung der Nutzwerte gemäß § 3 Abs. 2 Ziffer 3 WEG, sodass die Nutzwerte durch gerichtliche Entscheidung neu festzusetzen sind." Sohin übertragen und übernehmen die Vertragsteile gemäß § 4 Abs. 2 WEG 1975 wechselseitig jene Miteigentumsanteile, die zur Herbeiführung des "neuen Standes" erforderlich sind, samt den damit verbundenen Wohnungseigentumsobjekten. Die Übergabe und Übernahme der Miteigentumsanteile erfolgt einvernehmlich in alten Rechten und Lasten sowie unentgeltlich laut Vertragspunkt II. letzter Absatz, dies mit dem Tag der Vertragsunterfertigung (Punkt V).

Der zuletzt festgestellte Einheitswert der Liegenschaft wurde mit (erhöht) S 1,599.000 erhoben.

Das Finanzamt Innsbruck hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 22. Feber 2001, Str. Nr. X, im Hinblick auf den Erwerb von O. St. ausgehend vom hälftigen Differenzbetrag vom Einheitswert von S 96.678, um welchen sich der Wert ihrer Miteigentumsanteile im Zuge der Neufestsetzung der Nutzwerte erhöhte (= Gegenüberstellung alter Stand 397/1056el, anteiliger Wert S 601.139, zum neuen Stand 397/799el, anteiliger Wert S 794.497, Differenz S 193.357, davon 50 %), abzüglich dem Freibetrag von S 1.500, sohin ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von abgerundet S 95.170 gemäß § 8 Abs. 1 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 141/1955 idgF, (Stkl. V) eine 14%ige Schenkungssteuer im Betrag von S 13.323,80 sowie gem. § 8 Abs. 4 ErbStG 3,5 % vom Einheitswertanteil, das sind S 3.383,45, und daher insgesamt an Schenkungssteuer einen Betrag von gerundet S 16.707 = € 1.214,15 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde die Bescheidaufhebung beantragt und im Wesentlichen eingewendet, die gegenständliche Bauführung (Abbruch und Neuerrichtung Doppelwohnhaus), welche die Änderung der Nutzwerte bedingt habe, betreffe ausschließlich

das Objekt W 2. Dagegen bleibe das Objekt der Bw W 1 wie bisher unverändert bestehen. Gemäß § 4 Abs. 2 WEG seien in diesem Fall die Miteigentümer verpflichtet, sich gegenseitig die erforderlichen Miteigentumsanteile zu übertragen, weshalb es auch an einer Schenkungsabsicht mangle. Unentgeltlichkeit sei deshalb vereinbart worden, da am Bestand und der Nutzung am Objekt der Bw keinerlei Änderung eingetreten sei und daher auch keine Vermögensvermehrung oder Bereicherung bei ihr vorliege. Die Neufestsetzung der Nutzwerte sei ausschließlich im Interesse der Ehegatten St. gelegen, bei denen eine Schenkungsabsicht nicht einmal theoretisch bestanden habe, da der Bw durch die Übertragung der Nutzwerte kein Vorteil entstanden sei. Aus all diesen Gründen sei weder eine Schenkung noch eine freigebige Zuwendung verwirklicht worden.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 20. April 2001 wurde 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 O. St. auf ein angemessenes Entgelt verzichtet und eine unentgeltliche Leistung freiwillig auf sich genommen habe, sei das Tatbestandserfordernis der Freigebigkeit erfüllt. Angesichts der wertmäßigen Differenz (laut dargestellter Berechnung) zwischen Alt- und Neubestand in Höhe von S 193.358,85, sei die Bw um diesen Wert insgesamt unentgeltlich bereichert und daher die Schenkungssteuer ausgehend vom hälftigen Betrag hinsichtlich des Erwerbes von O. St. zu Recht vorgeschrieben worden.

Mit Antrag vom 23. Mai 2001 wurde die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und nochmals ergänzend eingewendet, es liege weder Freigebigkeit noch insbesondere eine Vermögensvermehrung auf Seiten der Bw vor, weil die Anteilsübertragung deren Objekt W 1 völlig unberührt gelassen habe. Ein eigenwirtschaftliches Interesse der Bw sei nicht vorhanden, sodass auch das "angemessene Entgelt" im Sinne des § 4 Abs. 2 WEG mit gleich S 0 anzusetzen sei. Mangels wirtschaftlichen Vorteiles hätten sich die Vertragsparteien auch darauf geeinigt, dass kein Entgelt zu entrichten sei.

In der Folge wurde das Berufungsverfahren mit Bescheid vom 30. Oktober 2001 mit Zustimmung seitens der Bw (laut Schreiben vom 25. Oktober 2001) 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 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 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 bedeutsame Bestimmung gemäß § 4 Abs. 2 WEG 1975 lautet 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."

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 30. Oktober 2001 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 3** WEG 1975 – und nicht um eine solche nach § 3 Abs. 1 - handelt, ergibt sich eindeutig bereits aus Punkt II. des Wohnungseigentumsübereinkommens (siehe eingangs). Diesfalls gelangt unbestritten 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. Es kann auch nicht bestritten werden, dass gegenständlich zusätzliche Miteigentumsanteile – nämlich umgerechnet ein Mehr an Miteigentumsanteilen an der Gesamtliegenschaft von rund 12,1 %

(neu insgesamt rund 49,687 %) im Vergleich zum alten Stand der Nutzwerte (rund 37,595 %) – im Zuge der Neufestsetzung der Nutzwerte in das Vermögen der Bw insgesamt übertragen worden ist.

Das Wohnungseigentum stellt bloß eine qualifizierte Form des Miteigentums aber noch kein real geteiltes Eigentum dar. Entscheidend ist daher auch nicht, ob etwa die Größe der Wohnung oder die vereinbarte Nutzungsberechtigung eine Vergrößerung oder Änderung erfahren hat, sodass den diesbezüglich umfassenden Berufungseinwendungen betr. den Umstand, dass das Objekt der Bw völlig unberührt geblieben sei und keinerlei wie immer geartete Veränderung erfahren habe, keinerlei rechtliche Bedeutung zukommen kann; ausschlaggebend ist vielmehr, dass sich **der ideelle Anteil** der Bw am Grundstück zweifellos vergrößert hat und ist insofern dem Einwand, es sei keine Bereicherung bzw. Vermögensvermehrung erfolgt, entgegenzutreten.

Sind sich aber die Beteiligten, wie im vorliegenden Falle, auch 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 O. St. auf die Bw entsprechend der vertraglichen Vereinbarung unentgeltlich. Das Gesetz hätte dem O. St. die Möglichkeit geboten, ein angemessenes Entgelt zu fordern. Indem er darauf verzichtete und mit der Bw Unentgeltlichkeit vereinbarte, hat er aber die unentgeltliche Leistung freiwillig auf sich genommen. Das Tatbestandserfordernis der Freigebigkeit ist daher gegeben. Der Übergeber 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 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, 20. März 2003