



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch CHSH Cerha Hempel Spiegelfeld Hlawati Partnerschaft von Rechtsanwälten, 1010 Wien, Parkring 2, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 8. März 2010 ErfNr. x1, StNr. x2 betreffend Erbschaftssteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist in gegenständlichem Fall, ob der gemäß § 14 Abs. 3 WEG verpflichtend zu leistende Übernahmepreis als Ausgleichszahlung an die Verlassenschaft der Erbschaftssteuer unterliegt.

Am 19.07.2008 verstarb B ohne Hinterlassung einer letztwilligen Anordnung. Auf Grund des Gesetzes waren seine Witwe zu einem Drittel und **sein Sohn, der Bw., zu zwei Drittel erbberechtigt** und gaben eine unbedingte Erbantrittserklärung zu den genannten Quoten ab. In der Verlassenschaft befanden sich unter anderem Hälfteanteile an der Eigentumswohnung y2, die der erbl. Witwe aufgrund des § 14 WEG wächst. Die erbl. Witwe erklärte, dass ihr die Wohnung zur Befriedigung ihres dringenden Wohnbedürfnisses diene. Da sowohl die erbl. Witwe als auch der Bw. abstrakt pflichtteilsberechtigt sind, war von der übernehmenden Eigentümerpartnerin ein Übernahmepreis in Höhe von $\frac{1}{4}$ des Verkehrswertes des Mindestanteiles an die Verlassenschaft zu bezahlen. Der Verkehrswert des Mindestanteiles

wurde von den Erben mit EUR 2,4 Mill. festgelegt. Der Übernahmspreis betrug daher EUR 600.000,00.

Im Protokoll über die Vermögenserklärung am 17.12.2008 beantragte die erbl. Witwe als Eigentümerpartnerin hinsichtlich der Eigentumswohnung y2 die Ausstellung einer Amtsbestätigung. Weiters vereinbarten die Miterben die Erbteilung, dass die übrigen Grundstücke und Bankguthaben vom Bw. übernommen werden. Zur Abgeltung des restlichen Übernahmepreises wurde ebenfalls eine Aufteilung von Bankguthaben und Forderungen vereinbart.

Nach dem Einantwortungsbeschluss vom 04.05. 2009 wurde die Verlassenschaft dem Bw. zu zwei Drittel und der erbl. Witwe zu einem Drittel unter Berücksichtigung des abgeschlossenen Erbteilungsübereinkommens eingewantwortet. Ebenfalls am 04.05.2009 wurde eine Amtsbestätigung ausgestellt, dass aufgrund der gesetzlichen Anwachsung gem. [§ 14 Abs. 1 WEG 2002](#) die Einverleibung des Eigentumsrechtes für die Witwe an den erblasserischen Anteilen an den Grundstücken y2 , vorgenommen werden kann.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern Wien (in der Folge kurz „Finanzamt“) setzte mit Bescheid vom 08.03.2010 für den Bw. die

Erbschaftssteuer mit EUR 41.051,18 fest. (Bemessungsgrundlage gemäß § 8 Abs.1 ErbStG $396.076,00 \times 10\% = 39.607,60$; Zuschlag gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG vom anteiligen dreifachen Einheitswert der Grundstücke: $77.679,00 \times 2\% = 1.553,58$ Euro abzüglich der Begünstigung für Land- und Forstwirtschaftliche Grundstücke gemäß § 8 Abs. 6 ErbStG minus 110,00Euro.) Unter „Geld“ bezog das Finanzamt 2/3 des Übernahmepreises, d.s. EUR 400.000,00, in den steuerpflichtigen Erwerb des Bw. mit ein.

Frist- und formgerecht erhob der Bw. **Berufung** gegen den Ansatz eines Betrages von 400.000,00 Euro, der dem auf den Bw. entfallenden 2/3 Übernahmspreis gemäß § 14 Abs. 3 WEG entspricht.

Eingewendet wurde, dass der Erblasser ua. einen Hälfteanteil an der von ihm und der Witwe bewohnten Eigentumswohnung hinterlassen habe. Da der Bw. nicht 2/3 des erblasserischen Anteils an der Wohnung übernehmen habe können, musste die Witwe gemäß § 14 Abs. 3 WEG einen Ablösebetrag als Entschädigung leisten. Da der Erbschaftssteuer nur die in § 2 ErbStG taxativ aufgezählten Erwerbe von Todes wegen unterliegen, biete diese Gesetzesstelle für die Besteuerung der Entschädigungszahlung der erblasserischen Witwe keine Rechtsgrundlage. Die Bemessungsgrundlage sei daher um 400.000,00 Euro zu reduzieren.

Das Finanzamt wies mit **Berufungsvorentscheidung vom 17.05.2010** die Berufung als unbegründet ab. Begründend führte das Finanzamt aus, dass bei der Anwachsung nach [§ 14](#)

[Abs. 1 Z 1 WEG 2002](#) vom übernehmenden Ehegatten der Übernahmepreis zu zahlen sei.

Wegen des unmittelbaren Eigentumüberganges falle der im Eigentum des Erblassers stehende Hälfteanteil nicht in den Nachlass, sondern trete an dessen Stelle die Forderung der Verlassenschaft auf Zahlung des Übernahmepreises. Dieser erhöhe den Wert des Nachlasses und unterliege entsprechend der Erbquote gemäß § 2 Abs. 1 ErbStG der Erbschaftssteuer. Der Wert des halben Mindestanteiles sei dabei nicht in Ansatz zu bringen, und die mit diesem in wirtschaftlicher Beziehung stehenden Schulden und Lasten verringern den Wert des Nachlasses nicht.

Der Bw. stellte frist- und formgerecht den **Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz**. Er führte ergänzend aus, dass der Übernahmepreis nach § 14 Abs. 3 WEG nicht vom Erblasser stamme. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes könne dem Erwerb von Todes wegen nur das unterliegen, was am Stichtag bereits zum Vermögen des Erblassers gehört habe. (VwGH 17.2.2000, [99/16/0024](#)).

Beweis wurde erhoben durch Einsicht in den Bemessungsakt des Finanzamtes sowie aus dem dort einliegenden Auszug aus dem Verlassenschaftsakt des Bezirksgerichtes xy.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 14 Wohnungseigentumsgesetz in der Fassung BGBl. I Nr. 124/2006 (WEG 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 Partner 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.

Abs. 3: Ist der überlebende Partner ein Pflichtteilsberechtigter des Verstorbenen und war Gegenstand des gemeinsamen Wohnungseigentums eine Wohnung, die dem Überlebenden zur Befriedigung seines dringenden Wohnbedürfnisses dient, so gilt Abs. 2 nicht. Wenn aber noch ein anderer Pflichtteilsberechtigter vorhanden ist, hat der überlebende Partner ein Viertel des Verkehrswerts des Mindestanteils an die Verlassenschaft nach dem Verstorbenen zu bezahlen. Wenn zwar kein anderer Pflichtteilsberechtigter vorhanden ist, die Verlassenschaft jedoch ohne eine Zahlung des überlebenden Partners überschuldet wäre, hat der Überlebende bis zur Höhe eines Viertels des Verkehrswerts des Mindestanteils den zur Deckung der Nachlassverbindlichkeiten erforderlichen Betrag an die Verlassenschaft zu bezahlen. Abs. 2 zweiter Satz gilt entsprechend. Ist dem überlebenden Partner die sofortige Zahlung dieses verminderten Übernahmepreises nach seinen Verhältnissen, insbesondere seinem Vermögen, seinem Einkommen, seinen Sorgepflichten sowie seinen Aufwendungen für die Wohnung und zur Aufrechterhaltung einer angemessenen Lebenshaltung, nicht zumutbar, so hat das Verlassenschaftsgericht mangels einer anders lautenden Vereinbarung auf Antrag die Zahlungspflicht bis zu einer Frist von höchstens fünf Jahren hinauszuschieben oder die Zahlung in Teilbeträgen innerhalb dieses Zeitraums zu bewilligen; in beiden Fällen ist eine angemessene Verzinsung festzusetzen.

Abs. 4: Die in Abs. 2 und 3 bestimmte Zahlungspflicht des überlebenden Partners kann durch letztwillige Verfügung des anderen Partners oder Schenkung auf den Todesfall erlassen werden."

§ 14 WEG sieht Sonderregeln für Eigentümerpartnerschaften im Todesfall vor. Bei dem Zuwachs nach § 14 Abs. 1 WEG handelt es sich um eine spezifisch wohnungseigentumsrechtliche Anwachsung *sui generis* ohne erbrechtliche Anknüpfung. Es handelt sich um einen Fall der Sonderrechtsnachfolge von Todes wegen und nicht mehr, wie beim früheren Ehegatten-Wohnungseigentum, um eine Sondererbfolge, auf welche erbrechtliche Regelungen anzuwenden waren. (Gruber/Kalss/Müller/Schauer, Erbrecht und Vermögensnachfolge, § 8 Eigentümerpartnerschaft, Rz 20; S. Gantner in Hausmann/Vonkilch, Österreichisches Wohnrecht, Band II, § 14 WEG Rz 7).

Zum [WEG 1975](#) stellte der damalige Gesetzgeber klar, dass die - als Vindikationslegat konzipierte - Anwachsung des halben Mindestanteils in das Eigentum des überlebenden Ehegatten einen zusätzlichen Erwerb von Todes wegen darstelle und somit der Erbschaftssteuer unterliege (AB 1681 BlgNR XIII. GP 6; aM Dorazil, Kommentar zum ErbStG³ § 2 Rz 16.18). Seit der Ablösung des Ehegatten-WE durch die Eigentümerpartnerschaft fällt es allerdings schwer, den Zuwachs des halben Mindestanteils unter einen der Steuertatbestände des § 2 ErbStG zu subsumieren. Dies führt noch nicht dazu, einen neuen steuerfreien Raum anzunehmen. Gemäß Abs. 2 ist der überlebende Partner zur Zahlung eines Übernahmepreises verpflichtet. Dieser bildet die Bemessungsgrundlage für eine zu entrichtende

Grunderwerbsteuer, denn steuerrechtlich ist die Erbringung einer Ausgleichszahlung wie ein Kauf bzw. bei einer günstigen Preisvereinbarung wie eine gemischte Schenkung zu werten (*S. Gantner in Hausmann/Vonkilch, Österreichisches Wohnrecht, Band II, § 14 WEG Rz 10*).

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 ErbStG unterliegt der Steuer nach diesem Bundesgesetz 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 auf Grund eines geltend gemachten Pflichtteilsanspruches.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Tatbestand des Erwerbes durch Erbanfall mit der Annahme der Erbschaft, also der Abgabe der Erbantrittserklärung erfüllt (VwGH 24.6.1982, [81/15/0119](#)). Der Zuwachs des halben Mindestanteils an den überlebenden Partner findet abseits von erbrechtlichen Anknüpfungspunkten statt. Damit der überlebende Partner nicht aus dem Vermögen des Erblassers bereichert wird, ist er aus § 14 WEG verpflichtet, einen Übernahmepreis für den halben Mindestanteil des Verstorbenen zu bezahlen. (*S. Gantner in Hausmann/Vonkilch, Österreichisches Wohnrecht, Band II, § 14 WEG Rz 9*). Der im Eigentum des Erblassers stehende halbe Mindestanteil fällt im Falle der Anwachsung nach § 14 WEG wegen des unmittelbaren Eigentumsüberganges zwar nicht in die Verlassenschaftsmasse, doch tritt anstelle des halben Mindestanteiles die Forderung der Verlassenschaft auf Zahlung eines Übernahmepreises. Der ermittelte Übernahmepreis stellt das (in der Regel wertmäßig höhere) Surrogat für den Wohnungseigentumsanteil des Erblassers dar. Das Surrogat "Übernahmepreis" gehört zur Verlassenschaft, ist in das Inventar aufzunehmen und unterliegt bei den Erben als Erwerb durch Erbanfall der Erbschaftsbesteuerung. An die Stelle des Grundstückes tritt *ex lege* die Forderung der Verlassenschaft gegen den Anwachsungsberechtigten auf Zahlung des Übernahmepreises. (UFS 16.11.2009, RV/0462-S/09; UFS 1.2.2013, RV/1176-W/09).

Das Finanzamt hat somit die Erbschaftssteuer zu Recht auch von dem anteiligen Übernahmepreis berechnet.

Zusammenfassend kann daher gesagt werden: Erwirbt der überlebende Eigentumspartner wie hier die Witwe den halben Mindestanteil des Verstorbenen im Wege der Anwachsung gemäß § 14 WEG kommt der halbe Mindestanteil *ex lege* und nicht im Erbrechtsweg zu. Damit der überlebende Partner nicht aus dem Vermögen des Erblassers bereichert wird, ist er aus § 14 WEG verpflichtet, einen Übernahmepreis für den halben Mindestanteil des Verstorbenen zu bezahlen. Das Surrogat "Übernahmepreis" gehört zur Verlassenschaft, ist in das Inventar aufzunehmen und unterliegt beim Bw. als zu 2/3 erbberechtigter Sohn der Erbschaftsbesteuerung.

Aus all diesen Gründen war der Berufung der Erfolg zu versagen.

Wien, am 20. Dezember 2013