

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Armin Treichl, über die Beschwerde der Frau bfadr, vertreten durch Herrn Univ. Doz. Dr. Manfred Umlauf, Notar in 6850 Dornbirn, Marktplatz 5, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel, Erf.Nr. ***, vom 25. Juni 2012 betreffend Grunderwerbsteuer

zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
2. Eine Revision beim Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundesverfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin und ihr Ehegatte – der Erblasser – waren jeweils Hälfteigentümer einer Eigentumswohnung und dazu gehörendem Kfz-Einstellplatz.

Im Testament vom 8.7.2002 setzte der Erblasser die Beschwerdeführerin zur Alleinerbin ein und setzte seine Tochter auf den Pflichtteil.

Der Beschwerdeführerin sind unter anderem Miteigentumsanteile des Erblassers gemäß § 14 Abs 1 Z 1 WEG ins Eigentum angewachsen.

Punkt I. 2 und I. 3 des „Nachweis über die Befolgung des letzten Willens samt Pflichtteilsübereinkommen“ (Seite 10 des Abhandlungsprotokolls vom 15.6.2012) lauten:

„I. 2) Die erbl. Ehegattin [Beschwerdeführerin] verpflichtet sich daher, die den zu EZI [Miteigentumsanteile des Erblassers] vorgetragenen Pfandrechte [...] zur alleinigen Tilgung und Verzinsung zu übernehmen.

II. 3) Als Übernahmspreis im Sinne des § 14 Abs 2 WEG für die Anwachsung der unter Absatz 1 genannten Miteigentumsanteile samt Wohnungseigentum wurde seitens [der Beschwerdeführerin] als erbantrittserklärte Alleinerbin und gleichzeitig anwachsberechtigte Eigentümerpartnerin unter Zustimmung der

pflichtteilsberechtigten erbl. Tochter [...] einvernehmlich ein Betrag in Höhe von 60.000,00 € festgesetzt.“

Das restliche Nachlassvermögen ist der Beschwerdeführerin zugefallen.

Weiters verpflichtete sich die Beschwerdeführerin der Pflichtteilsberechtigten einen Pauschalbetrag in Höhe von 12.000,00 € als Pflichtteilsabgeltung zu bezahlen.

Mit **Bescheid vom 25. Juli 2012** hat das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel, die Grunderwerbsteuer mit 2.575,81, das sind 2 vH von 128.790,42 € (aushaftende Kreditverbindlichkeiten plus Übernahmepreis iSd § 14 Abs 2 WEG) festgesetzt.

In der **Berufung vom 15. August 2012** brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor:

„Es wird beantragt, den bekämpften Grunderwerbsteuerbescheid in der Weise abzuändern, dass die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage für den oben angeführten Rechtsvorgang mit einem Betrag in Höhe von 60.000,00 € und die Grunderwerbsteuer für den oben angeführten Rechtsvorgang mit 1.200,00 € festgesetzt wird.

1 . Sachverhalt

*Der Ehegatte der Berufungswerberin, [...], ist am **. **..2011 verstorben. [...]. Der Verstorbene war unter anderem [Hälfteeigentümer einer Eigentumswohnung und dazu gehörendem Kfz-Einstellplatz]. Diese erbl. Miteigentumsanteile samt Wohnungseigentum waren jeweils mit den entsprechenden Miteigentumsanteilen der Berufungswerberin gemäß § 5 Abs 3 und § 13 Abs 3 WEG 2002 am Mindestanteil verbunden (Eigentümerpartnerschaft).*

Die vorgenannten erbl. Miteigentumsanteile samt Wohnungseigentum sind der Berufungswerberin als Eigentümerpartnerin gemäß § 14 Abs 1 Z 1 WEG 2002- unter Ausschluss jeden sonstigen Erwerbs von Todes wegen - von Gesetzes wegen unmittelbar in deren Eigentum angewachsen. Hierüber wurde seitens des Bezirksgerichtes A. am 5.7.2012 die als Beilage ./1 beigezeichnete Amtsbestätigung gemäß § 14 Abs 1 Z 5 WEG 2002 iVm § 182 Abs 3 AußStrG ausgestellt.

Im Abhandlungsprotokoll vom 15.6.2012, welches der belangten Behörde bereits vorliegt und auf welches hiemit verwiesen wird, wurde der gemäß § 14 Abs 2 und 3 WEG 2002 für die Anwachsung der vorgenannten erbl. Miteigentumsanteile samt Wohnungseigentum seitens der Berufungswerberin zu bezahlende Übernahmepreis einvernehmlich mit einem Betrag in Höhe von 60.000,00 € festgesetzt. Weitere Vereinbarungen zwischen der Berufungswerberin als Anwachsungsberechtigte iSd § 14 Abs 1 Z 1 WEG 2002 einerseits und der ruhenden Verlassenschaft andererseits, insbesondere über die Übernahme von auf den vorgenannten erbl. Miteigentumsanteilen haftenden Schulden und Lasten, wurden nicht getroffen.

Die Berufungswerberin war - neben ihrer Stellung als Anwachsungsberechtigte iSd § 14 Abs 1 Z 1 WEG 2002- aufgrund des erbl. Testamentes vom 8.7.2002 auch

zur testamentarischen Alleinerbin des gesamten (restlichen) Nachlassvermögens des Erblassers [...] berufen. Die Berufungswerberin hat in ihrer Eigenschaft als testamentarische Alleinerbin daher aufgrund der vorgenannten Erbseinsetzung in der Abhandlungstagsatzung vom 15.6.2012 zum gesamten Nachlass die unbedingte Erbantrittserklärung abgegeben und wurde der Berufungswerberin aufgrund dieser Erbantrittserklärung der ruhende Nachlass ihres verstorbenen Ehegatten [...] mit Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichtes A. vom 5.7.2012, welcher dieser Berufung als Beilage ./2 beigegeben ist, in deren Alleineigentum eingeantwortet. Aufgrund des genannten Einantwortungsbeschlusses und sohin im Wege der erbrechtlichen Gesamtrechtsnachfolge sind auf die Berufungswerberin - neben den sonstigen Nachlassaktiva und Nachlasspassiva - u.a. auch die auf den gemäß § 14 Abs 1 Z 1 WEG 2002 angewachsenen erbl. Miteigentumsanteilen samt Wohnungseigentum bestehend aus grundbücherlich sichergestellten Verbindlichkeiten, dem Wohnbauförderungsdarlehen bei der "X.-AG", Konto-Nr. [...], aushaftender Saldo zum Todestag EUR 68.037,02, hievon die Hälfte in Höhe von 34.018,51 € in den Nachlass fallend, und dem Kreditkonto bei der [...], aushaftender Saldo zum Todestag umgerechnet EUR 69.543,81, hievon die Hälfte in Höhe von EUR 34.771,91 in den Nachlass fallend, übergegangen. Für diese Verbindlichkeiten bestand bereits vor Durchführung des Verlassenschaftsverfahrens eine Haftung zur ungeteilten Hand der Berufungswerberin und ihres verstorbenen Ehegatten [...].

Mit dem angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid vom 25.7.2012 legte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel der für den Erwerb der gemäß § 14 Abs 1 Z 1 WEG 2002 angewachsenen erbl. Miteigentumsanteile samt Wohnungseigentum seitens der Berufungswerberin zu entrichtenden Grunderwerbsteuer neben dem vereinbarten Übernahmepreis in Höhe von 60.000,00 € auch die vorgenannten, in den ruhenden Nachlass fallenden erbl. Verbindlichkeiten in Höhe von insgesamt EUR 68.790,42 als Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987, zugrunde und setzte die Grunderwerbsteuer für den oben angeführten Rechtsvorgang mit EUR 2.575,81 fest.

Ohne Berücksichtigung der vorgenannten, in den ruhenden Nachlass fallenden erbl. Verbindlichkeiten in Höhe von EUR 68.790,42 als Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987 würde sich eine Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage in Höhe von EUR 60.000,-- und ein Grunderwerbsteuerbetrag jeweils für den oben angeführten Rechtsvorgang in Höhe von EUR 1.200,-- ergeben.

2. Rechtsausführungen

Geltend gemacht wird der Berufungsgrund der unrichtigen rechtlichen Beurteilung und wird hiezu ausgeführt wie folgt:

Gemäß § 1 Abs 1 Z 2 GrEStG 1987 unterliegt der Grunderwerbsteuer der Erwerb des Eigentums an einem inländischen Grundstück, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist.

Mit der Anwachsung gemäß § 14 Abs 1 Z 1 WEG 2002 erwirbt der überlebende Wohnungseigentumspartner das Eigentum am Anteil des Erblassers unmittelbar von Gesetzes wegen. Jeglicher erbrechtlicher Erwerb - selbst als Alleinerbe – ist aufgrund der diesbezüglich eindeutigen Bestimmung des § 14 Abs 1 Satz 1 WEG 2002 ausgeschlossen. Daher ist die vorhergehende Anwachsung als ein Erwerbsvorgang nach § 1 Abs 1 Z 2 GrEStG 1987 zu beurteilen.

Gemäß § 4 Abs 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. In § 5 GrEStG 1987 ist der Umfang und der Begriff der Gegenleistung näher erläutert. Ratio des GrEStG 1987 ist, dass das der Besteuerung unterliegt, was der Erwerber dafür aufzuwenden hat, dass er die Liegenschaft erhält. Das wird in der Regel also jener Betrag sein, der dem von den Parteien angenommenen Wert der Liegenschaft möglichst nahe kommt (so auch UFS 16.11.2009 RV /0460-S/09).

Nun geht aber § 14 Abs 2 und 3 WEG 2002 davon aus, dass der überlebende Eigentümerpartner den halben Verkehrswert des Mindestanteils (§ 14 Abs 2 WEG 2002) bzw. im Falle einer bedarfsqualifizierten Wohnung ein Viertel des Verkehrswertes des Mindestanteiles (§ 14 Abs 3 WEG 2002) als Übernahmepreis zu bezahlen hat. Dies ist nach der ratio des Gesetzes die Gegenleistung iSd § 5 GrEStG 1987 im Falle der Anwachsung nach § 14 Abs 1 Z 1 WEG 2002 (vgl wiederum UFS 16.11 .2009 RV /0460-S/09).

Die über den vorgenannten Übernahmepreis hinausgehende Heranziehung der mit dem halben Mindestanteil in wirtschaftlicher Beziehung stehenden Schulden und Lasten als weitere Gegenleistung im Sinne des § 5 GrEStG 1987 wäre nur dann zulässig, wenn mit der Anwachsung nach § 14 Abs 1 Z 1 WEG 2002 neben der Verpflichtung zur Leistung des Übernahmepreises auch die Schuldübernahme hinsichtlich dieser Lasten gesetzlich angeordnet wäre - was nicht zutrifft – oder vom Anwachsungsberechtigten ausdrücklich ohne Anrechnung auf den Übernahmepreis zusätzlich übernommen werden (vgl wiederum UFS 16.11.2009 RV /0460-S/09).

Im vorliegenden Falle liegt eine Vereinbarung, wonach sich die Berufungswerberin als Anwachsungsberechtigte im Sinne des § 14 Abs 1 Z 1 WEG 2002 zur Übernahme der mit dem erworbenen halben Mindestanteil in wirtschaftlicher Beziehung stehenden Schulden und Lasten zusätzlich zum Übernahmepreis verpflichtet hätte, nicht vor. Mehr noch, es liegt überhaupt keine Vereinbarung vor, dass sich die Berufungswerberin zur Übernahme der vorgenannten Schulden und Lasten verpflichtet. Die Berufungswerberin hat sich als Gegenleistung für die Anwachsung des halben Mindestanteiles gemäß § 14 Abs 1 Z 1 WEG 2002 lediglich verpflichtet, einen Übernahmepreis in Höhe von EUR 60.000,-- an den ruhenden Nachlass zu bezahlen, so wie dies in den gesetzlichen Bestirntungen des § 14 Abs 2 und 3 WEG 2002 vorgesehen ist. Bei der Bestimmung dieses Übernahmepreises wurden die mit dem erworbenen halben Mindestanteil in wirtschaftlicher Beziehung stehenden Schulden und Lasten auch nicht berücksichtigt, da hiefür einerseits nach Maßgabe der Bestimmungen des § 14 Abs 2 und 3 WEG 2002 kein Raum bleibt (vgl § 14 Abs 2 WEG 2002, wonach ausschließlich der Verkehrswert des Mindestanteiles im Sinne

des § 2 Abs 2 des Liegenschaftsbewertungsgesetzes, sohin ohne Berücksichtigung von Schulden und Lasten, maßgeblich ist) und sich die Anwachsungsberechtigte andererseits zur Übernahme dieser Schulden und Lasten gegenüber dem ruhenden Nachlass als gemäß § 14 Abs 2 WEG 2002 Gläubiger des Übernahmepreises auch nicht verpflichtet hat.

Dies gilt unabhängig davon, dass die Berufungswerberin ja bereits bislang gemäß § 13 Abs 4 WEG 2002 für alle Verbindlichkeiten aus dem gemeinsamen Wohnungseigentum zur ungeteilten Hand haftet und daher keine neu zu übernehmende Verpflichtung der Berufungswerberin im Zusammenhang mit der Anwachsung nach § 14 Abs 1 Z 1 WEG 2002 vorliegt (so wiederum UFS 16.11.2009 RV/0460-S/09).

Es besteht somit keine Rechtsgrundlage dafür, dass die belangte Behörde neben dem vereinbarten Übernahmepreis in Höhe von EUR 60.000,-- auch die vorgenannten, in den ruhenden Nachlass fallenden erbl. Verbindlichkeiten in Höhe von insgesamt EUR 68.790,42 als weitere Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG 1987 in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage miteinbezieht.

Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die von der belangten Behörde als weitere Bemessungsgrundlage zur Grunderwerbsteuerberechnung herangezogenen Schulden und Lasten schlussendlich auf Grundlage des Einantwortungsbeschlusses vom 5.7.2012 - gemeinsam mit allen anderen erbl. Aktiva und Passiva - im Wege der erbrechtlichen Gesamtrechtsnachfolge auf die Berufungswerberin übergegangen sind, da diese in vorliegendem Fall zufällig auch testamentarische Alleinerbin nach dem Verstorbenen ist. Beim erbrechtlichen Erwerb handelt es sich um einen gänzlich anderen Rechtsvorgang als die Anwachsung gemäß § 14 Abs 1 Z 1 WEG 2002, welche ja ausdrücklich unter Ausschluss jeden erbrechtlichen Erwerbes und somit sowohl zeitlich als auch sachlich unabhängig von einer allfälligen Einantwortung des restlichen Nachlasses stattfindet.

Aufgrund der Einantwortung hat die Berufungswerberin nämlich keineswegs nur die mit dem erworbenen halben Mindestenteil in wirtschaftlicher Beziehung stehenden Schulden und Lasten erworben, sondern im Wege der Gesamtrechtsnachfolge sämtliche Aktiva und Passiva des ruhenden Nachlasses.

Unter diesen Voraussetzungen erscheint es daher nicht rechtsrichtig, wenn die belangte Behörde aus der Gesamtheit dieses im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf die Berufungswerberin übergegangenen Nachlassvermögens gerade einen bestimmten Teil desselben als weitere Gegenleistung für einen aufgrund eines gänzlich anderen Rechtstitels erfolgten Liegenschaftserwerb heranzieht.

Konsequent weitergedacht würde diese Rechtsansicht der belangten Behörde im vorliegenden Fall im Übrigen zu geradezu paradoxen Ergebnissen führen. Wäre anstelle des angewachsenen erbl. halben Mindestenteiles nämlich (nur) ein Hälftemiteigentumsanteil an einer Liegenschaft Gegenstand der Steuer, welchen die Berufungswerberin aufgrund ihrer Stellung als Alleinerbin durch Einantwortung erworben hätte, so wäre die Steuer zweifelsfrei gemäß § 4 Abs 2 Z 4 GrEStG 1987 vom

dreifachen Einheitswert dieser Liegenschaftshälfte zu berechnen, auch wenn im Zuge der Einantwortung die auf dieser Liegenschaftshälfte haftenden Schulden und Lasten auf die Berufungswerberin übergegangen wären. Im Lichte des verfassungsrechtlich gebotenen Gleichheitssatzes, welchen auch die belangte Behörde bei der Auslegung und Anwendung der Gesetze anzuwenden hat, erscheint es jedoch bedenklich, dass nur deshalb, weil anstelle einer Liegenschaftshälfte der erbl. halbe Mindestenteil Gegenstand der Steuer ist, welcher gemäß § 14 Abs 1 Z 1 WEG 2002 an die Berufungswerberin angewachsen ist, und zufälligerweise die Berufungswerberin auch testamentarische Alleinerbin nach dem Verstorbenen ist, sodass auf diesem Wege alle Aktiva und Passiva des Verstorbenen - unter anderem auch die auf dem halben Mindestenteil haftenden Schulden und Lasten - im Wege der Einantwortung auf die Berufungswerberin übergehen, es zu einer gänzlich anderen Besteuerung, nämlich durch Einbeziehung auch dieser Schulden und Lasten in die Bemessungsgrundlage, kommt.

Zusammengefasst ergibt sich somit, dass für die Bemessung der Grunderwerbsteuer im Zusammenhang mit der Anwachsung des erbl. halben Mindestanteiles gemäß § 14 Abs 1 Z 1 WEG 2002 an die Berufungswerberin zwar der vereinbarte Übernahmepreis in Höhe von EUR 60.000,-- als Gegenleistung im Sinne des § 5 GrEStG heranzuziehen ist, nicht jedoch die auf diesem erbl. Mindestanteil haftenden Schulden und Lasten, zu deren Übernahme sich die Berufungswerberin als Anwachsungsberechtigte nicht verpflichtet hat, sondern welche – gemeinsam mit allen anderen Aktiva und Passiva des ruhenden Nachlasses - auf die Berufungswerberin im Zuge der Einantwortung aufgrund deren (zufälligen) Stellung als testamentarische Alleinerbin übergegangen sind.

Es wird daher an den Unabhängigen Finanzsenat als Berufungsinstanz gestellt der Antrag der Berufung Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid in der Weise abzuändern, dass die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer mit einem Betrag in Höhe von EUR 60.000,-- und die Grunderwerbsteuer mit einem Betrag in Höhe von EUR 1.200,-- festgesetzt wird.“

Die Berufung wurde vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glückspiel mit **Berufungsvorentscheidung vom 6. März 2013** als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Gegen den Bescheid wurde im Hinblick auf die Einbeziehung der auf dem gemäß § 14 Abs 1 Z 1 WEG angewachsenen Anteil an der Eigentumswohnung lastenden und entsprechend dem Abhandlungsprotokoll übernommenen Schulden in die Gegenleistung Berufung erhoben und beantragt, lediglich den gemäß § 14 Abs 2 Satz 2 WEG zu bezahlenden Übernahmepreis der Bemessung zugrunde zu legen.

Zur Begründung wird ausgeführt, dass neben dem gemäß § 14 Abs 2 und 3 WEG für die Anwachsung zu bezahlenden und einvernehmlich mit dem Betrag von 60.000 € festgesetzten Übernahmepreis keine weitere Vereinbarung getroffen worden sei, insbesondere über die Übernahme von auf den erbl. Miteigentumsanteilen haftenden Schulden seien solche nicht getroffen worden. Vielmehr seien diese Schulden auf die

Berufungswerberin im Wege der erbrechtlichen Gesamtrechtsnachfolge als Alleinerbin übergegangen. Für die Schulden hätte überdies bereits vorher eine Haftung der Berufungswerberin und ihres verstorbenen Ehegatten zur ungeteilten Hand bestanden.

Unter Berufung auf die Entscheidung des UFSS, RV/0460-S/09 vom 16.11.2009 wird dazu ausgeführt, dass die Einbeziehung der auf dem Anteil lastenden Schulden nur dann zulässig wäre, wenn auch die Schuldübernahme hinsichtlich dieser Lasten gesetzlich angeordnet wäre oder - was nicht zuträfe - diese vom Anwachsungsberechtigten ausdrücklich ohne Anrechnung auf den Übernahmepreis zusätzlich übernommen würden.

Es liege aber überhaupt keine Vereinbarung vor, wonach sich die Berufungswerberin zur Übernahme der genannten Schulden und Lasten verpflichtet hätte. Es bestehe somit keine Rechtsgrundlage dafür, neben dem vereinbarten Übernahmepreis iHv 60.000 € auch die erblasserischen Schulden iHv 68.790,42 € als weitere Gegenleistung gemäß § 5 GrEStG in die Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage einzubeziehen.

Dass die Schulden aufgrund der Einantwortung auf die Berufungswerberin übergegangen seien, dürfe daran nichts ändern. Aufgrund der Einantwortung hätte sie nämlich keineswegs nur die Schulden erworben, sondern sämtliche Aktiva und Passiva, es erscheine daher nicht rechtsrichtig, wenn daraus gerade ein bestimmter Teil als weitere Gegenleistung für einen aus einem gänzlich anderen Rechtstitel erfolgten Liegenschaftserwerb herangezogen würde. Eine solche auf einem zufälligen alleinigem Erbrechtstitel basierende zusätzliche Berücksichtigung von Schulden neben dem Übergabepreis, erscheine gerade auch bei einem Vergleich mit dem Erwerb eines (schlichten) Hälftemiteigentumsanteils im Erbwege, bei dem ebenfalls die darauf lastenden Schulden übergangen, aber trotzdem die Steuer gemäß § 4 Abs 2 Z 4 GrEStG vom Wert des Grundstücksanteils zu bemessen sei, paradox und dem verfassungsrechtlich gebotenen Gleichheitssatz zu widersprechen.

Zusammenfassend wird daher beantragt, die GrESt ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von 60.000 € festzusetzen.

Dem kann nicht gefolgt werden.

Grundsätzlich besteht Übereinstimmung, dass im Fall des Erwerbs gemäß § 14 Abs 1 Z 1 WEG die GrESt gemäß § 4 Abs 1 GrEStG nach dem Wert der Gegenleistung zu bemessen ist, wenn diese nicht iSd § 4 Abs 2 Z 1 GrEStG geringer ist als der Steuerwert.

Dazu hat der UFG in seiner Entscheidung RV/0352-G/10 vom 05.04.2012, vergleichbar auch der Entscheidung des UFSL, RV/0289-L-/09 vom 07.07.2009, im Hinblick auf ständige Rechtsprechung des VwGH und Kommentierungen ausgesprochen:

"Der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG 1987 ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG 1987 nicht erschöpfend aufgezählt; überall dort, wo die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist, weil eine solche vorliegt und ermittelt werden kann, bildet nur jede

denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen wird, Teil der Bemessungsgrundlage (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 4 zu § 5 GrEStG 1987 mit weiteren Verweisen).

Nach § 14 Abs. 2 1. Satz WEG 2002 hat der überlebende Partner der den Anteil des Verstorbenen am Mindestanteil und Wohnungseigentum erwirbt, der Verlassenschaft nach dem Verstorbenen die Hälfte des Verkehrswertes (§ 2 Abs. 2 LBG) des Mindestanteils zu bezahlen (Übernahmepreis). 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 nach § 14 Abs. 3 1. Satz WEG 2002 Abs. 2 nicht. Wenn aber noch ein anderer Pflichtteilsberechtigter vorhanden ist, ist im § 14 Abs. 3 2. Satz WEG 2002 geregelt, dass der überlebende Partner ein Viertel des Verkehrswertes des Mindestanteils an die Verlassenschaft nach dem Verstorbenen zu bezahlen hat.

Der Übernahmepreis und die mit dem halben Mindestanteil in wirtschaftlicher Beziehung stehenden Schulden und Lasten stellen die Gegenleistung dar (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 36e zu § 4 GrEStG 1987 und Rz. 131a zu § 5 GrEStG 1987 mit Verweisen auf die Bundessteuertagung Gebühren und Verkehrsteuern 2008)."

Gemäß § 5 Abs 2 Z 2 GrEStG gehören nämlich auch auf dem Grundstück haftende Lasten, soweit sie auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen zur Gegenleistung.

In der o.a. Entscheidung des UFSL, RV/0289-L/09 vom 07.07.2009 hatte dieser bereits ausgesprochen:

"Der überlebende Partner, der den Anteil des Verstorbenen am Mindestanteil und damit Wohnungseigentum gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 WEG erwirbt, hat der Verlassenschaft nach dem Verstorbenen gemäß § 14 Abs. 2 WEG die Hälfte des Verkehrswertes des Mindestanteiles zu bezahlen (Übernahmepreis). Dieser Übernahmepreis erhöht den Wert des Nachlasses und unterliegt der Erbschaftssteuer gemäß § 2 Abs. 1 ErbStG. Der Wert des halben Mindestanteiles ist bei der Berechnung der Erbschaftssteuer nicht in Ansatz zu bringen. Mit dem halben Mindestanteil in wirtschaftlicher Beziehung stehende Schulden und Lasten verringern dementsprechend den Wert des Nachlasses nicht.

Dieser Regelung wurde im angefochtenen Erbschaftssteuerbescheid insofern Rechnung getragen, als Aktivposten der Übernahmepreis im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes angesetzt, der Wert des Grundstücksanteiles jedoch außer Ansatz blieb, die entsprechenden Schulden oder Lasten (Wohnbauförderungsdarlehen zu Gunsten des Landes OÖ) blieben dementsprechend auch unberücksichtigt. Die Festsetzung der Erbschaftssteuer wie im angefochtenen Bescheid entspricht somit dem Gesetz.

Zur Festsetzung der Grunderwerbsteuer ist Folgendes auszuführen: Der Übernahmepreis im Sinne des § 14 WEG und mit dem halben erworbenen Mindestanteil in wirtschaftlicher Beziehung stehenden Schulden und Lasten stellen die Gegenleistung dar und

bilden die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer. Die Festsetzung der Grunderwerbsteuer entspricht somit ebenfalls dem Gesetz.

Desgleich hat auch der UFSW zuletzt in der Entscheidung RV/1176-W/09 vom 01.02.2013 ausdrücklich ausgesprochen:

"Auf dem Mindestanteil des verstorbenen Eigentumspartners haftende Lasten sind bei einer Anwachsung nach § 14 Abs. 1 Z 1 WEG 2002 entsprechend der überwiegenden Literaturmeinung (ua. Hausmann/Vonkilch, Kommentar zum Wohnrecht, Rz 10 zu § 14 WEG, Rz 28 zu § 14 WEG; Gruber/Klass/Müller/Schauer, Erbrecht und Vermögensnachfolge, Rz 26 zu § 8 Eigentümerpartnerschaft) bei der Berechnung des Übernahmepreises in Abzug zu bringen, da vom Verkehrswert des belasteten Mindestanteils auszugehen ist. Der Zuwachsberechtigte hat demnach jedenfalls bis zum Wert des halben Mindestanteiles auch diesen Teil der Schuld materiell zu übernehmen und die haftenden Miterben können sich im Falle einer Inanspruchnahme bei ihm regressieren.

Da solche Belastungen, die auf dem Grundstück ruhen, kraft Gesetzes auf den Erwerber übergehen gehören diese - abgesehen von dauernden Lasten - gemäß § 5 Abs. 2 Z 2 GrEStG zur Gegenleistung."

Zudem ist im Hinblick auf die Berufungsausführungen, wonach keine Vereinbarungen über die Übernahme der erblasserischen Schulden durch die Berufungswerberin vorlägen, sondern einzig ein Übernahmepreis von 60.000 € vereinbart sei, festzustellen, dass dies nicht zutrifft.

Nach dem Abhandlungsprotokoll vom 15.6.2012, womit die Abhandlung und Erklärungen vor dem Notar als Gerichtskommissär unter Teilnahme der Berufungswerberin und des Vertreters der Pflichtteilsberechtigten protokolliert wird, findet sich im Hinblick auf die Anwachsung gemäß § 14 Abs 1 Z 1 WEG die ausdrückliche Vereinbarung der alleinigen Schuldübernahme des erblasserischen Schuldenanteils, der auf den erworbenen Liegenschaftsanteilen auch grundbücherlich sichergestellt ist.

Dies erfolgt auch nicht etwa lediglich als Alleinerbin, sondern die Erklärung wird ausdrücklich in Bezug und im Zusammenhang mit dem Erwerb gemäß § 14 Abs 1 Z 1 WEG abgegeben. Auf den Seiten neun und zehn findet sich unter dem Titel "Nachweis über die Befolgung des letzten Willens samt Pflichtteilsübereinkommen" gemeinsam unter Punkt I. folgende Vereinbarung:

- 1. a) und b)- Festhalten des Erwerbs, des Anwachsens der Anteile an der Wohnung samt Einstellplatz gemäß § 14 Abs 1 Z 1 WEG*
- 2. Die [Beschwerdeführerin] verpflichtet sich daher, die den zu EZI. [...] vorgetragenen Pfandrechte zur alleinigen Tilgung und Verzinsung zu übernehmen.*
- 3. Als Übernahmepreis im Sinne des § 14 Abs 2 WEG für die Anwachsung der Miteigentumsanteile ... wurde seitens [der Beschwerdeführerin] als erbantrittserklärte Alleinerbin und gleichzeitig anspruchsberechtigte Eigentümerpartnerin unter*

Zustimmung der pflichtteilsberechtigten erbl. Tochter [...] einvernehmlich ein Betrag in Höhe von 60.000,00 € festgesetzt.

getroffen.

§ 14 Abs 3 WEG ist dabei nicht angesprochen.

Daher liegt aber auch eine ausdrückliche Vereinbarung über die Schuldübernahme zusätzlich zum vereinbarten baren Übergabpreis vor, die iSd GrEStG auch als vereinbarte Schuldübernahme gemäß § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG zu beurteilen ist und wonach auch im Sinne der selbst ins Treffen geführten Entscheidung des UFSS, RV/0460-S/09 vereinbarungsgemäß die Schuldübernahme ohne Anrechnung auf den (baren) Übernahmepreis zusätzlich erfolgt.

Dass dagegen die Schuldübernahme nur in Anrechnung auf den Übernahmepreis vereinbart wäre, ist nach dem Inhalt der Erklärungen bzw. Vereinbarung ausgeschlossen, zumal die übernommenen, anteiligen Schulden ja schon höher sind, als der in bar zu leistende Übernahmepreis. Eine solche Auslegung verbietet sich daher schon aus diesem Grund.

Danach hatte aber die Berufungswerberin aufgrund der Anwachsung und der damit in Zusammenhang stehenden Vereinbarungen jedenfalls eine Gesamtgegenleistung aus der Summe des vereinbarten Übernahmepreises zuzüglich der übergehenden Schulden zu leisten, diese Gesamtgegenleistung gemäß § 5 GrEStG war daher der Bemessung zugrunde zu legen.

Aufgrund dieser Umstände und der angeführten Rechtsprechung des UFS gehen auch die übrigen Einwendungen, insbesondere was den Ansatz als Gegenleistungsteil, allein aus dem Titel des Übergangs als Alleinerbin ins Leere.

Insgesamt konnte der Berufung daher nicht stattgegeben werden.“

Im Vorlageantrag vom 10. April 2013 brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor:

*„Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 6.3.2013, der Berufungswerberin zugestellt am 11.3.2013, wurde die Berufung der Berufungswerberin gegen den Grunderwerbsteuerbescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 25.7.2012 zu Steuer-Nr. ***** und Erfassungsnummer *** als unbegründet abgewiesen.*

Seitens der Berufungswerberin wird daher nunmehr gemäß § 276 Abs 2 BAO innerhalb offener Frist gestellt der Antrag auf Entscheidung über die Berufung der Berufungswerberin vom 15.8.2012 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (Vorlageantrag).

Seitens der Berufungswerberin wird der Bescheidebegründung des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel in der Berufungsvorentscheidung vom

6.3.2013 vollinhaltlich entgegen getreten und auf die Ausführungen in der Berufungsschrift vom 15.8.2012 verwiesen.

Im Hinblick auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 6.3.2013 wird seitens der Berufungswerberin insbesondere darauf hingewiesen, dass das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel übersieht, dass zwar eine Verpflichtung der Berufungswerberin, die den zu EZI [...] vorgetragenen Pfandrechten zu Grunde liegenden Kreditschulden zur alleinigen Tilgung und Verzinsung zu übernehmen, besteht, diese Verpflichtung jedoch nicht ausdrücklich ohne Anrechnung auf den Übernahmspreis zusätzlich übernommen wurde.

Im Gegenteil, aus dem im Punkt III. des Abhandlungsprotokolles vom 15.6.2012 geschlossenen Pflichtteilsübereinkommen ergibt sich eindeutig, dass von den Nachlassaktiva - umfassend im Wesentlichen den Übernahmspreis in Höhe von EUR 60.000,--- die vorhandenen Nachlasspassiva - umfassend im Wesentlichen die auf dem Mindestanteil haftenden anteiligen Kreditschulden - in Abzug gebracht wurden. Die im Punkt I. Absatz 2. des Abhandlungsprotokolles vom 15.6.2012 genannten Kreditschulden sind daher wirtschaftlich von dem im Punkt I. Absatz 3. des Abhandlungsprotokolles vom 15.6.2012 dargestellten Übernahmspreis abzuziehen und keineswegs zusätzlich zu diesem zu übernehmen.

Seitens der Berufungswerberin wird daher der in der Berufung vom 15.8.2012 gestellte Antrag, der Berufung Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid in der Weise abzuändern, dass die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer mit einem Betrag in Höhe von EUR 60.000,-- und die Grunderwerbsteuer mit einem Betrag in Höhe von EUR 1.200,-- festgesetzt wird, wiederholt.

Weiters wird gemäß § 212a BAO beantragt, die Einhebung der mittels des angefochtenen Bescheides vorgeschriebenen Grunderwerbsteuer hinsichtlich eines Teilbetrages in Höhe von EUR 1.375,81 bis zur Erledigung der Berufung auszusetzen.“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs 38 BAO sind die am 31.12.2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde II. Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art 130 Abs 1 B-VG zu erledigen. Die gegenständliche Berufung ist daher als eine Beschwerde zu behandeln.

Das Bundesfinanzgericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

Die Beschwerdeführerin und ihr Ehegatte – der Erblasser – waren jeweils Hälfteigentümer einer Eigentumswohnung und dazu gehörendem Kfz-Einstellplatz.

Im Testament vom 8.7.2002 setzte der Erblasser die Beschwerdeführerin zur Alleinerbin ein und setzte seine Tochter auf den Pflichtteil.

Der Beschwerdeführerin sind unter anderem Miteigentumsanteile des Erblassers gemäß § 14 Abs 1 Z 1 WEG ins Eigentum angewachsen. Die Beschwerdeführerin verpflichtete sich, die auf der Eigentumswohnung aushaftenden Kreditverbindlichkeiten in Höhe

von insgesamt 137.580,83 € zur alleinigen Tilgung übernehmen und an den Nachlass einen Betrag in Höhe von 60.000,00 € als Übernahmspreis iSd § 14 Abs 2 WEG zu bezahlen. Der von der Beschwerdeführerin erworbene Miteigentumsanteil des Erblassers ist daher mit der Hälfte dieser Schulden, das sind 68.790,42 € belastet. Das restliche Nachlassvermögen ist der Beschwerdeführerin zugefallen. Weiters verpflichtete sich die Beschwerdeführerin der Pflichtteilsberechtigten einen Pauschalbetrag in Höhe von 12.000,00 € als Pflichtteilsabgeltung zu bezahlen.

Die Aussage in der Berufung auf Seite 3

„Weitere Vereinbarungen zwischen der Berufungsführerin als Anwachsungsberechtigte iSd § 14 Abs 1 Z 1 WEG 2002 einerseits und der ruhenden Verlassenschaft andererseits, insbesondere über die Übernahme von auf den vorgenannten erbls Miteigentumsanteilen haftenden Schulden und Lasten, wurden nicht getroffen.“

ist angesichts der Vereinbarung in Punkt I. 2 des „Nachweis über die Befolgung des letzten Willens samt Pflichtteilsübereinkommen“ (Seite 10 des Abhandlungsprotokolls vom 15.6.2012)

„I. 2) Die erbl. Ehegattin [Beschwerdeführer] verpflichtet sich daher, die den zu EZI [Miteigentumsanteile des Erblassers] vorgetragenen Pfandrechte [...] zur alleinigen Tilgung und Verzinsung zu übernehmen.

nicht nachvollziehbar. Das Bundesfinanzgericht geht davon aus, dass die Beschwerdeführerin in ihrer Berufung diesen Passus übersehen hat.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Abhandlungsprotokoll vom 15.6.2012.

Dieser Sachverhalt wird vom Bundesfinanzgericht rechtlich folgendermaßen beurteilt:

Gemäß § 1 Abs 1 Z 2 GrEStG 1987 unterliegt der Grunderwerbsteuer der Erwerb des Eigentums an einem inländischen Grundstück, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist.

Mit der Anwachsung gemäß § 14 Abs 1 Z 1 WEG 2002 erwirbt der überlebende Wohnungseigentumspartner das Eigentum am Anteil des Erblassers unmittelbar von Gesetzes wegen. Jeglicher erbrechtlicher Erwerb – selbst als Alleinerbe – ist aufgrund der diesbezüglich eindeutigen Bestimmung des § 14 Abs 1 Satz 1 WEG 2002 ausgeschlossen. Daher ist die vorhergehende Anwachsung als ein Erwerbsvorgang nach § 1 Abs 1 Z 2 GrEStG 1987 zu beurteilen.

Gemäß § 4 Abs 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. In § 5 GrEStG 1987 ist der Umfang und der Begriff der Gegenleistung näher erläutert. Der Begriff der Gegenleistung im Sinne der §§ 4 und 5 GrEStG 1987 ist ein dem Grunderwerbsteuerrecht eigentümlicher Begriff, der über den bürgerlich-rechtlichen Begriff der Gegenleistung hinausgeht. Was Gegenleistung ist, wird im § 5 GrEStG 1987 nicht erschöpfend aufgezählt; überall dort, wo die Grunderwerbsteuer von der Gegenleistung zu berechnen ist, weil eine solche vorliegt und ermittelt werden kann, bildet jede nur denkbare Leistung, die für den Erwerb des Grundstückes vom Erwerber versprochen

wird, Teil der Bemessungsgrundlage (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz. 4 zu § 5 GrEStG 1987 mit weiteren Verweisen).

Da sich die Beschwerdeführerin in Punkt I. 2 des „Nachweis über die Befolgung des letzten Willens samt Pflichtteilsübereinkommen“ (Seite 10 des Abhandlungsprotokolls vom 15.6.2012) ausdrücklich zur alleinigen Tilgung und Verzinsung der auf den übernommenen Miteigentumsanteilen haftenden Kredite zu übernehmen, liegt eine ausdrückliche Vereinbarung über die Schuldübernahme zusätzlich zum vereinbarten baren Übergabspreis vor, die iSd GrEStG auch als vereinbarte Schuldübernahme gemäß § 5 Abs 1 Z 1 GrEStG zu beurteilen ist und wonach auch im Sinne der selbst ins Treffen geführten Entscheidung des UFSS, RV/0460-S/09 vereinbarungsgemäß die Schuldübernahme ohne Anrechnung auf den (baren) Übernahmepreis zusätzlich erfolgt.

Dass dagegen die Schuldübernahme nur in Anrechnung auf den Übernahmepreis vereinbart wäre, ist nach dem Inhalt der Erklärungen bzw. Vereinbarung ausgeschlossen, zumal die übernommenen, anteiligen Schulden ja schon höher sind, als der in bar zu leistende Übernahmepreis. Eine solche Auslegung verbietet sich daher schon aus diesem Grund. Wenn die Übernahme der auf den angewachsenen Miteigentumsanteilen haftenden Schulden in Anrechnung auf den Übernahmepreis erfolgt wäre, wäre dieser mit 0,00 € festzusetzen gewesen (vgl. Hausmann/Vonkilch, Österreichisches Wohnrecht, § 14 WEG, Tz 28).

Danach hatte aber die Berufungswerberin aufgrund der Anwachsung und der damit in Zusammenhang stehenden Vereinbarungen jedenfalls eine Gesamtgegenleistung aus der Summe des vereinbarten Übernahmepreises zuzüglich der übergehenden anteiligen Schulden zu leisten, diese Gesamtgegenleistung gemäß § 5 GrEStG war daher der Bemessung zugrunde zu legen.

Aufgrund dieser Umstände und der angeführten Rechtsprechung des UFS gehen auch die übrigen Einwendungen ins Leere.

Dies deckt sich auch mit (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II Grunderwerbsteuer, § 5 Tz 131 a), wonach bei einer Anwachsung gemäß § 14 WEG der Übernahmepreis und die mit dem halben Mindestanteil in wirtschaftlicher Beziehung stehenden Schulden und Lasten die Gegenleistung iSd § 5 GrEStG darstellen.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Eine Revision ist nicht zulässig, da keine Rechtsfrage von erheblicher Bedeutung vorliegt, da der Gegenleistungsbegriff iSd § 5 GrEStG ausjudiziert ist.