GZ. RV/0215-I/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M, Adr, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 3. Dezember 2003 betreffend Schenkungssteuer (Erwerb von C) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Miteigentümer der Liegenschaft in EZ1 haben mit Notariatsakt am 8. Juli 2003 einen "**Schenkungs**- und Wohnungseigentumsvertrag" abgeschlossen, worin unter Punkt "Erstens" zunächst der aktuelle Grundbuchsstand, konkret die Eigentumsverhältnisse wie folgt festgehalten wurden:

1. M (= Berufungswerber, Bw):
877/3388-Anteile, verbunden mit Wohnungseigentum an Top 1(= "PensionI");
37/3388-Anteile, verbunden mit Wohnungseigentum an Top 5 (= Tiefgaragenabstellplatz);
146/3388-Anteile, verbunden mit Wohnungseigentum an Top 8 (= Stall, Scheune);
310/1694-Anteile, verbunden mit Wohnungseigentum an Top 7 (= "PensionS");
insgesamt sohin 1680/3388 = 840/1694-Anteile.
2. L (dessen Ehegattin):
877/3388-Anteile, verbunden mit Wohnungseigentum an Top 1;
37/3388-Anteile, verbunden mit Wohnungseigentum an Top 5;
146/3388-Anteile, verbunden mit Wohnungseigentum an Top 8;
insgesamt sohin 1060/3388 = 530/1694-Anteile (= je hälftiges Ehegatten-

© Unabhängiger Finanzsenat

Wohnungseigentum, verbunden gem. § 12 Abs. 1 WEG 1975).

3. V-GmbH:

76/3388-Anteile, verbunden mit Wohnungseigentum an Top 2 (Ferienwohnung, 1.OG, "HotelV");

76/3388-Anteile, verbunden mit Wohnungseigentum an Top 3 (Ferienwohnung, 2. OG, "HotelV");

242/3388-Anteile, verbunden mit Wohnungseigentum an Top 6 (= Tiefgaragenabstellplatz);

insgesamt sohin 394/3388 = 197/1694-Anteile.

4. C:

127/1694 = 254/3388-Anteile, verbunden mit Wohnungseigentum an Top 4 (= Tiefgaragen-abstellplatz).

Unter Vertragspunkt "Viertens" vereinbarten die Parteien, hiemit das bestehende Wohnungseigentum gänzlich aufzulösen und im Grundbuch zu löschen.

Punkt "Fünftens" lautet:

*"Es übergeben hiemit im Wege der **Schenkung**:*
1.) Herr M *seine 310/1694-Anteile (B-LNr 18) zur ideellen Hälfte, hinsichtlich des ganzen Grundbuchskörpers sohin zu **310/3388**-Anteilen an seine Ehegattin* L *...;*
*2.) die Firma "*V-GmbH*" von ihren insgesamt 197/1694-Anteilen (das sind 361.495/3,108.490-Anteile) an der vorgenannten Liegenschaft ... **je 71.821/6,216.980**-Anteile an die Eheleute* M *und* L *geb. ...;*
3.) Frau C *von ihren 127/1694-Anteilen (das sind 233.045/3,108.490-Anteile) an der vorgenannten Liegenschaft **... je 70.421/6,216.980**-Anteile an die Eheleute* M *und* L *geb. ...;*
und letztere übernehmen diese Anteile sohin jeweils in ihr Eigentum. ...
Die Geschenknehmer nehmen diese Schenkungen mit Dank an.
Die Geschenkgeber verzichten ausdrücklich auf das Recht, diese Schenkungen zu widerrufen. ..."

Im Weiteren wurde auf der Grundlage des Nutzwert-Gutachtens des X vom 4. Mai 2001, wonach die Nutzwerte nunmehr mit gesamt 1835 festgesetzt und ua. die bisherigen Top 1, 5, 7 und 8 unter der Top 1 neu zusammengefasst sowie die anderen Tops teils umbenannt wurden, das Wohnungseigentum neu begründet. Laut Gutachten betragen die Nutzwerte neu bzw. die sich daraus ergebenden Mindestanteile, die dementsprechend laut Aufsandung zu verbüchern sind:

1. für die Top 1 (der Ehegatten M und L; di. nunmehr PensionI + PensionS + Stall + Tiefgaragenplatz) 1568/1835;

2. für die Top 2, 3 und 4 (der V-GmbH) gesamt 171/1835;

3. für die Top 5 (C) 96/1835.

Unter Punkt "Zwölftens" wurde auszugsweise vereinbart:
"*Diesen Schenkungsvertrag begleiten noch die nachstehenden Allgemeinbestimmungen*
1. in den rechtlichen Besitz und Genuss der Schenkungsobjekte treten die Geschenknehmer

© Unabhängiger Finanzsenat

mit heutigem Tage ein …
3. zum Zwecke der Gebührenbemessung wolle der Einheitswert zugrunde gelegt werden …
5. die Geschenknehmer erklären … keinen Freizeitwohnsitz zu schaffen …".

Das Finanzamt hat daraufhin ua. dem Bw mit Bescheid vom 3. Dezember 2003, StrNr, ausgehend vom anteiligen dreifachen Einheitswert der von C zugewendeten Miteigentumsanteile gemäß § 8 Abs. 1 und 4 Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG), BGBl. 1955/141 idgF, Schenkungssteuer im Betrag von € 1.630,15 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, für die Bemessung der Schenkungssteuer seien lediglich geringfügige Differenzbeträge heranzuziehen, die sich aus dem ursprünglichen, wegen seiner Fehlerhaftigkeit gerichtlich nicht durchgeführten Parifizierungsgutachten ergeben würden. Wegen geringfügiger Umbauten (Zu- und Umbau der PensionS und Anbau eines Privatzimmers) und der dadurch bedingten Verschiebung der Anteile habe in der Natur kein Eigentumsübergang stattgefunden. Diesbezüglich wurde auf die Angaben des Sachverständigen X im Schreiben vom 2. Jänner 2004 verwiesen, mit dem ua. auch das vormalige Nutzwert-Gutachten des A aus April 1997 vorgelegt wurde. Die Verbücherung der dortigen Nutzwertberechnung sei mit dem beiliegenden "Beschluss GZ. 657/99" erfolgt.

Nach der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 11. März 2005 hat der Bw mit rechtzeitigem Antrag die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und - nach Verweis auf das bisherige Vorbringen - im Wesentlichen noch eingewendet: Es treffe zu, dass die vormalige Nutzwertberechnung laut Beschluss im Grundbuch durchgeführt worden sei. Diese habe zahlreiche Mängel aufgewiesen, sodass X mit der Erstellung einer neuen Nutzwertberechnung beauftragt wurde, wobei dies für ihn einfacher gewesen wäre, als die bisherige zu berichtigen. Es seien dabei die getätigten Zu- und Umbauten (Sauna, Privatzimmer etc., lt. Baubescheid aus 2001) auf bereits im Eigentum der Ehegatten M und L befindlichen Flächen berücksichtigt worden, dh es seien vor allem die Anteile neu berechnet worden. Im Wesentlichen handle es sich somit nur um die Berichtigung des mit der Nutzwertberechnung von A bereits grundbücherlich eingetragenen Bestandes. Die im Vertrag angeführte Schenkung beziehe sich nur auf die vom Bw der Ehegattin zugewendeten 310/3388-Anteile. Am Bestand des Eigentums der V-GmbH sowie der C habe sich dagegen in der Natur nichts geändert, vielmehr handle es sich eigentlich nur um eine Berichtigung zufolge der bisherigen Mängel in der Nutzwertberechnung und der geringfügig durchgeführten Baumaßnahmen. Nach § 4 Abs. 2 WEG 1975 bestehe bei Neufestsetzung der Nutzwerte eine gesetzliche Verpflichtung zur gegenseitigen Übertragung der Miteigentumsanteile, weshalb nicht ohne Weiteres eine Schenkung unterstellt werden könne.

© Unabhängiger Finanzsenat

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG unterliegen der Steuer nach diesem Bundesgesetz Schenkungen unter Lebenden.
Nach § 3 Abs. 1 Z 1 und 2 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts und jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.
Nach § 938 ABGB ist die Schenkung ein Vertrag, wodurch sich jemand verpflichtet, einem anderen eine Sache unentgeltlich zu überlassen.

Neben einer objektiv eintretenden Bereicherung (Übertragung eines Vermögenswertes) ist es in subjektiver Hinsicht erforderlich, dass der Zuwendende den Willen hat, den Bedachten auf seine Kosten zu bereichern, dh diesem unentgeltlich etwas zuzuwenden. Dieser Bereicherungswille muss kein unbedingter sein; es genügt, wenn der Zuwendende eine Bereicherung des Empfängers bejaht bzw. in Kauf nimmt, falls sich eine solche im Zuge der Abwicklung des Rechtsgeschäftes ergibt (VwGH 28.9.2000, 2000/16/0327 u.v.a.).

An Sachverhalt steht anhand der Aktenlage fest, dass der Bw aufgrund der Nutzwert-festsetzung des A aus dem Jahr 1997 grundbücherlicher Mit- und Wohnungseigentümer mit einem Anteil von gesamt 840/1694 war. In Zusammenhalt mit der Neufestsetzung der Nutzwerte bzw. "Berichtigung" der bisherigen Nutzwertberechnung wurde vorab unter Vertragspunkt "Fünftens" ein Schenkungsvertrag abgeschlossen, wonach ua. nach dem dortigen Punkt 3. die C dem Bw 70.421/6,216.980-Anteile (dies umgerechnet auf den gemeinsamen Nenner hinsichtlich der neuen Nutzwerte von gesamt 1835) "im Wege der Schenkung", sohin unentgeltlich, hiemit übergibt; der Geschenknehmer nimmt diese Schenkung dankend an, auf Widerruf wird verzichtet. Des Weiteren wird zB in Vertragspunkt "Zwölftens" Bezug genommen auf den "Schenkungsvertrag", die "Schenkungsobjekte" und die "Geschenknehmer".

Aufgrund der vertraglichen Vereinbarung besteht für die Berufungsbehörde keinerlei Zweifel daran, dass eine steuerpflichtige Schenkung verwirklicht wurde, da neben der im Umfang der zugewendeten Anteile eingetretenen objektiven Bereicherung offenkundig willentlich eine unentgeltliche Zuwendung erfolgte und damit von einem – zumindest bedingt – vorhandenen Bereicherungswillen auszugehen sein wird.

Wenn der Bw demgegenüber einwendet, es sei tatsächlich "in der Natur" keine Bestands-änderung eingetreten, so ist zu entgegnen, dass diesfalls – wenn also nach dem Dafürhalten des Bw es zu gar keinem Vermögensübergang gekommen wäre – der Abschluss eines Schenkungsvertrages an sich nicht nachvollziehbar erscheint. Zur Verdeutlichung ist dazu näher auf die Rechtsnatur des Wohnungseigentums einzugehen:

© Unabhängiger Finanzsenat

Nach § 2 Abs. 1 Wohnungseigentumsgesetz 2002, BGBl I Nr. 70/2002 (WEG 2002; in Geltung ab 1. Juli 2002), ist das Wohnungseigentum das dem Miteigentümer einer Liegenschaft oder einer Eigentümerpartnerschaft eingeräumte dingliche Recht, ein Wohnungseigentumsobjekt (= Wohnung, sonstige selbständige Räumlichkeit, Abstellplatz für Kraftfahrzeug) ausschließlich zu nutzen und hierüber allein zu verfügen. Nach § 2 Abs. 9 WEG ist der zum Erwerb des Wohnungseigentums erforderliche Mindestanteil ein solcher Miteigentumsanteil, der dem Verhältnis des Nutzwertes des Objektes zur Summe der Nutzwerte aller Wohnungseigentumsobjekte der Liegenschaft entspricht. Nach § 11 Abs. 1 WEG ist das Wohnungseigentum mit dem Mindestanteil untrennbar verbunden. Es kann nur zusammen mit diesem beschränkt, belastet, veräußert, von Todes wegen übertragen und der Zwangsvollstreckung unterworfen werden. Nach § 5 Abs. 3 WEG wird das Wohnungseigentum durch die Einverleibung in das Grundbuch erworben. Es ist im Eigentumsblatt auf dem Mindestanteil einzutragen.
Unter Beachtung dieser Rechtslage wird deutlich, dass durch Schenkung von 70.421/6,216.980-Anteilen seitens der C, dies veranlaßt durch die neue Nutzwertfestsetzung, beim Bw eine Zunahme des Mindestanteiles und damit seines Miteigentumsanteiles in diesem Ausmaß erfolgte, was auch in Anbetracht der Aufsandungserklärung seinen Niederschlag in einer entsprechenden Grundbuchsänderung und damit zur Änderung des vormals eingetragenen Wohnungseigentums führt, insoweit eindeutig ein Vermögenswert übertragen wurde. Durch Abschluss des "Schenkungsvertrages" wurde jeden Zweifel ausschließend dokumentiert, dass durch die Änderung der Nutzwerte im rechtlichen Ergebnis eine Vermögensverschiebung erfolgen sollte. Daran ändert auch der Einwand nichts, dass es sich bei der neuen Nutzwertfestsetzung lediglich um eine Berichtigung der bisher mangelhaften Parifizierung handle und sich am faktischen Bestand in natura nichts geändert habe.

Hinsichtlich der subjektiven Tatbestandsseite wird unter Verweis auf § 4 Abs. 2 WEG 1975, nunmehr § 10 Abs. 3 WEG 2002, vorgebracht, demnach bestehe bei der Neufestsetzung der Nutzwerte eine gesetzliche Verpflichtung zur gegenseitigen Übertragung von Miteigentums-anteilen, weshalb nicht ohne Weiteres eine Schenkung unterstellt werden könne.

In § 10 Abs. 3 WEG 2002 wird bestimmt, dass bei einer Neufestsetzung der Nutzwerte "*die Miteigentümer gegenseitig Miteigentumsanteile in einem solchen Ausmaß zu übernehmen und zu übertragen (*haben*), dass jedem Wohnungseigentümer der nun für sein Wohnungs-eigentumsobjekt erforderliche Mindestanteil zukommt. Mangels vereinbarter Unentgeltlichkeit* ***ist*** *für die übernommenen Miteigentumsanteile ein* ***angemessenes Entgelt*** *zu entrichte. Die durch die einzelne Übertragung entstehenden Kosten und Abgaben hat der Miteigentümer zu tragen, dem ein Miteigentumsanteil übertragen wird. …".*

© Unabhängiger Finanzsenat

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. Für den übernommenen Miteigentumsanteil ist daher grundsätzlich ein angemessenes Entgelt zu leisten.
Diese in § 10 Abs. 4 WEG 2002 so bezeichnete "Ausgleichspflicht" ist – entgegen dem Einwand des Bw – auch völlig unabhängig bzw. getrennt von der Verpflichtung zur gegenseitigen Anteilsübertragung zu betrachten.

Sind sich aber die Beteiligten, wie im vorliegenden Fall, darüber laut Vertrag einig, dass die Sache (hier der Miteigentumsanteil) – trotz des laut § 10 Abs. 3 WEG 2002 entgeltlichen Charakters – unentgeltlich gegeben bzw. angenommen wird, dann liegt neben der objektiven Bereicherung auch der erforderliche subjektive Bereicherungswille vor (vgl. *Dorazil*, Handkommentar zum ErbStG[3], Verlag Manz, § 3 Rz. 4.2.).

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 an den Bw entsprechend der vereinbarten Schenkung unentgeltlich, obwohl das Gesetz der übergebenden C die Möglichkeit geboten hätte, ein angemessenes Entgelt zu fordern. Indem sie aber darauf verzichtete, hat sie sohin die unentgeltliche Leistung freiwillig auf sich genommen und ist damit auch das Tatbestandsmerkmal der Freigebigkeit erfüllt.

Aufgrund obiger Sach- und Rechtslage besteht die Vorschreibung der Schenkungssteuer dem Grunde nach zu Recht. Gegen die Höhe der Vorschreibung wurde kein Einwand erhoben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 9. November 2006

© Unabhängiger Finanzsenat