

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Manfred Piso, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz vom 3. Oktober 1996 betreffend Grunderwerbsteuer (StNr.:123/xxx und 234/xxx) entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

### 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

Zwischen der Bw. und deren Gatten als Geschenknehmer einerseits und Frau Monika A. und Christian A. als Geschenkgeber anderseits wurde am 12. August 1996 folgender Schenkungs- und Wohnungseigentumsvertrag abgeschlossen:

Frau Monika A. und Herr Christian A. seien je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaft in T.

bestehend aus einem Grundstück mit dem darauf errichteten Wohnhaus. Für dieses Wohnhaus seien mit Beschluss des Bezirksgerichtes Mondsee vom 29. 7. 1996 die Nutzwerte festgesetzt worden. Die Vertragsparteien seien übereingekommen, dass die Geschenknehmer von den Geschenkgebern jene Mindestanteile überlassen erhalten, die zur Begründung von Wohnungseigentum am Bauteil "neu" erforderlich sind und dass die Vertragsparteien gleichzeitig Wohnungseigentum im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes am Gesamtobjekt begründen.

Zum Schenkungsgegenstand wurde in Punkt II des Vertrages angeführt, dass Frau Monika A. und Herr Christian A. unentgeltlich der Tochter bzw. Schwester (Bw.) und dem Schwiegersohn bzw. Schwager (Gatte der Bw.) je zur Hälfte 406/802 Anteile an der Liegenschaft in T. überlassen, mit welchem Wohnungseigentum am Bauteil "neu" untrennbar verbunden ist. Die Bw. und deren Gatte nahmen die Schenkung an und übernahmen die 406/802 Anteile je zur Hälfte, somit je 203/802 Anteile.

In Punkt IV wurde noch vereinbart, dass die Geschenknehmer die zur Vorschreibung gelangende Schenkungssteuer sowie sonstige damit zusammenhängende Abgaben tragen.

Frau Monika A., Herr Christian A., die Bw. und deren Gatte haben gleichzeitig einen Wohnungseigentumsvertrag abgeschlossen. Darin räumen sich die Vertragspartner im Punkt 1 unentgeltlich und wechselseitig das dingliche Recht auf ausschließliche Nutzung und alleinige Verfügung über die in der angeführten Tabelle näher bezeichneten, ihnen zugeordneten Wohnungen und sonstigen Räumlichkeiten samt Zubehör – also das Wohnungseigentum – ein.

In der Nutzwerttabelle (Punkt 2) ist folgendes ausgeführt:

Räumlichkeiten	Nutzfläche gem. § 6 WEG 1975; m <sup>2</sup>	Nutzwerte gem. § 5 WEG 1975	Mindestanteile gem. § 3 WEG 1975
Bauteil alt			
Top 1	113,34	99	198/802
Top 2	117,82	99	198/802
Bauteil neu	247,90	203	406/802
Summen	479,06	401	802/802

Am 20. August 1996 wurde eine Abgabenerklärung gemäß § 10 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 eingebracht.

Im Vorhalt vom 13. September 1996 forderte das Finanzamt die Bw. auf mitzuteilen, wer Bauherr beim Bauteil "neu" ist. Gleichzeitig wurde ersucht, die Gesamtbaukosten für diesen Bauteil "neu" bekannt zu geben.

In der Stellungnahme, welche am 19. September 1996 beim Finanzamt eingelangt ist, wurde dargelegt, dass die Bauherren des Bauteiles "neu" die Bw. und deren Gatte sind. Die Gesamtbaukosten würden ca. 2.500.000,00 S betragen.

Mit den angefochtenen Bescheiden vom 3. Oktober 1996 wurde der Berufungswerberin die Grunderwerbsteuer in Höhe von 10.801,00 S betreffend den Schenkungs- und Wohnungseigentumsvertrag mit Herrn Christian A. und die Grunderwerbsteuer in Höhe von 6.172,00 S betreffend den Schenkungs- und Wohnungseigentumsvertrag mit Frau Monika A. vorgeschrieben. Die Festsetzung erfolgte gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig.

Zur Begründung für die Vorläufigkeit wurde ausgeführt, dass der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss sei. Bemessungsgrundlage seien die vorläufigen Gesamtbaukosten vermindert um die übergebenen Anteile. Die sich daraus ergebende Differenz bilde die Gegenleistung.

In der gegenständlichen Berufung vom 31. Oktober 1996 wurde ausgeführt, dass derzeit lediglich das Haus in T. aus dem Bauteil alt bestehe und dieser Bauteil in die Wohnungen Top 1 und Top 2 aufgeteilt werde, die die Geschenkgeber ins Wohnungseigentum erhalten. Beide seien bereits Eigentümer, sodass diesbezüglich keinerlei Eigentumsübertragungen erfolgt sind. Beim Bauteil neu handle es sich um einen (noch) unbebauten Teil des Grundstückes, auf welchem die Geschenknehmer auf Grundlage des Einreichplanes des Baumeisters einen Zubau zum bestehenden Haus errichten werden, an welchen sie Wohnungseigentum erhalten.

Derzeit und auch im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses seien keinerlei Maßnahmen gesetzt worden, sodass der Bauteil "neu" weder ganz noch teilweise existent ist, sondern die zur Bebauung vorgesehene Grundfläche nach wie vor unbebaut sei. In rechtlich richtiger Beurteilung hätte die Schenkungssteuer auf Basis des Einheitswertes vorgeschrieben werden müssen. Es wurde beantragt, die angefochtenen Bescheide aufzuheben oder allenfalls dahingehend abzuändern, dass statt der vorgeschriebenen Grunderwerbsteuer die Schenkungssteuer einschließlich Zuschlag gemäß § 8 Abs. 4 ErbStG festgesetzt wird.

Der Berufung wurde eine Ablichtung des Beschlusses des Bezirksgerichtes Mondsee vom 16. Oktober 1996 über die Grundbucheintragungen beigelegt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 22. November 1996 wurde die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde ausgeführt, für die steuerliche Beurteilung sei das Wesen des Wohnungseigentums von entscheidender Bedeutung. Das Wohnungseigentum sei das dem Miteigentümer einer Liegenschaft eingeräumte dingliche Recht, eine selbstständige Wohnung oder sonstige selbstständige Räumlichkeit ausschließlich zu nutzen und hierüber allein zu verfügen (§ 1 Abs. 1 WEG 1975). Das Wohnungseigentum sei mit dem Liegenschaftsanteil untrennbar verbunden, daher Bestandteil desselben. Die Wohnung bilde rechtlich einen unselbstständigen Bestandteil des Hauses. Das Wohnungseigentum bestehe nicht im "Eigentum" nur im Nutzungsrecht an dieser Wohnung. Die übrigen Miteigentümer der Liegenschaft seien auch Miteigentümer der (hier erst zu errichtenden Wohnung) der Bw.. Die Bw. hätte weder die Errichtung eines Superädifikates beabsichtigt, noch ein Grundstück nach § 418 letzter Satz ABGB erworben. Daraus folge, dass die Bw. mit dem Schenkungs- und Wohnungseigentumsvertrag vom 12. 8. 1996 einen Miteigentumsanteil an einem Grundstück mit dem darauf stehenden Gebäude erworben hat. Von dem durch die Bw. und deren Gatten zu errichtenden Gebäudeteil würden 396/802 Anteile an die Geschenkgeber fallen. Die Geschenknehmer hätten lediglich einen schuldrechtlichen Anspruch auf Ersatz der für den Anbau aufzuwendenden Geldmittel, soweit der mit diesen Mitteln errichtete bzw. zu errichtende Anbau in das Miteigentum der Geschenkgeber fällt. Da dieser Anbau zum Zeitpunkt der Vertragserrichtung noch nicht fertiggestellt gewesen wäre, sei von den bei der Bescheiderlassung voraussichtlichen Baukosten auszugehen und daher ein vorläufiger Bescheid zu erlassen.

Im Vorlageantrag vom 20. Dezember 1996 wurde ausgeführt, dass der Anbau noch nicht existiere und Gegenstand der Schenkung demnach eindeutig die Liegenschaft in der derzeit bestehenden Bebauung und nicht jedoch ein Zubau, der von den Geschenknehmern geplant ist, sei.

Die Berufung wurde am 31. Dezember 1996 der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich, Geschäftsabteilung 9, zur Erledigung vorgelegt. Da die Berufung zum 1. Jänner 2003 noch unerledigt war, ging die Zuständigkeit für die Erledigung der gegenständlichen Berufung an den mit dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl I 2002/97, neu eingerichteten unabhängigen Finanzsenat über. Der Referent, dem die Berufung ursprünglich zugeteilt wurde, ist Ende November 2003 in den Ruhestand getreten. In weiterer Folge wurde die Berufung dem nunmehr für den Berufungssenat entscheidenden Referenten zugeteilt, der die Berufung im Februar 2004 übernommen hat.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (GrEStG 1987) unterliegen der Grunderwerbsteuer ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert der Gegenleitung zu berechnen.

Nach § 5 Abs. 1 Z. 1 GrEStG 1987 ist die Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen,

Gemäß § 5 Abs. 2 GrEStG 1987 gehören zur Gegenleistung

- „1. Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer neben der beim Erwerbsvorgang vereinbarten Gegenleistung zusätzlich gewährt,*
- 2. Belastungen, die auf dem Grundstück ruhen, soweit sie auf den Erwerber kraft Gesetzes übergehen, ausgenommen dauernde Lasten.“*

Der Gegenleistung sind gemäß § 5 Abs. 3 GrEStG 1987 hinzuzurechnen:

- “1. Leistungen, die der Erwerber des Grundstückes anderen Personen als dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, dass sie auf den Erwerb des Grundstückes verzichten,*
- 2. Leistungen, die ein anderer als der Erwerber des Grundstückes dem Veräußerer als Gegenleistung dafür gewährt, dass der Veräußerer dem Erwerber das Grundstück überlässt.“*

Als Gegenleistung im Sinne der § 5 Abs. 1 und 2 GrEStG 1987 gilt eine Leistung nur dann, wenn sie in kausalem, inneren Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstücks steht. Die Leistung muss mit der Erwerbung des Grundstückes in einem unmittelbaren tatsächlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, wobei bei der Beurteilung dieses Zusammenhangs vom wahren wirtschaftlichen Gehalt des Erwerbsvorganges auszugehen ist. Leistungen, die dem Erwerber selbst zu Gute kommen, die sich also nicht im Vermögen des Veräußerers, sondern im Vermögen des Erwerbers auswirken, sind keine Gegenleistung. So wird etwa die Verpflichtung des Erwerbers, auf dem erworbenen Grundstück ein Gebäude zu errichten keine Gegenleistung erblickt, es sei denn, das Gebäude wird für den Veräußerer errichtet (vgl. Czurda in Arnold/Arnold, GrEStG, § 5 Tz 7 und 9).

Im gegenständlichen Fall ist dem Finanzamt insoweit zu folgen, als es davon ausgeht, dass die Geschenkgeber auch einen Miteigentumsanteil am neu zu errichtenden Gebäudeteil erworben haben. Auf Grund des vorliegenden Wohnungseigentumsvertrages kommt jedoch das alleinige Nutzungsrecht an diesem Gebäudeteil der Bw. und deren Gatten zu.

Wirtschaftlich gesehen haben die Bw. und deren Gatte den Gebäudeteil für sich und nicht für die Geschenkgeber errichtet. Auch wenn zivilrechtlich die Geschenkgeber ideelle Miteigentumsanteile an dem neu errichteten Gebäudeteil erworben haben, so hatte wirtschaftlich gesehen diese Errichtung keine Auswirkungen auf das Vermögen der Geschenkgeber. Verfügungsberechtigt über den neu errichteten Gebäudeteil waren nämlich allein die Bw. und deren Gatte, da mit der Einverleibung des Wohnungseigentums nicht nur das Nutzungsrecht sondern auch das alleinige Verfügungsrecht verbunden ist (§ 1 WEG 1975). So bedarf die Veräußerung einer im Wohnungseigentum stehenden Wohnung weder der Zustimmung der anderen Wohnungseigentümer noch haben die übrigen Miteigentümer einen Anspruch auf einen allfälligen Veräußerungserlös.

Da die Übertragung der Miteigentumsanteile nicht von einer Gegenleistung abhängig war, liegt hier eine unentgeltliche Eigentumsübertragung vor, die gemäß § 3 Abs. 1 Z. 2 GrESTG 1987 nicht der Grunderwerbsteuer unterliegt. Der unabhängige Finanzsenat hat im Berufungsverfahren in der Sache zu entscheiden (§ 289 Abs. 2 BAO) und ist nicht berechtigt den Steuertatbestand auszuwechseln. Damit kann nicht erstmals die Schenkungssteuer im Zuge des Berufungsverfahrens vorgeschrieben werden (vgl. *Ritz*, BAO-Kommentar<sup>2</sup>, § 289 Tz 4). Daher waren die angefochtenen Bescheide aufzuheben. Inwieweit die Festsetzung der Schenkungssteuer zu erfolgen hat, wird von der Abgabenbehörde erster Instanz zu prüfen sein.

Abschließend wird bemerkt, dass die Zustellvollmacht des einschreitenden Rechtsanwaltes auf Grund der Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens über dessen Vermögen (vgl. Beschluss des Bezirksgerichtes Mondsee vom 2. September 2003, Az. 2 S 6/03b) erloschen ist. Daher wird die Berufungsentscheidung direkt an die Bw. zugestellt.

Linz, 25. Mai 2004