



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M, Adr, gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 12. November 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Laut dem am 13. Oktober 2008 abgeschlossenen "Übergabs- und Wohnungseigentumsvertrag" verteilte sich das Miteigentum an der Liegenschaft in EZ1 wie folgt:

Wohnung Top	Eigentümer	Anteil
1	A	164/358
2	B	67/358
2	C	67/358
3 (Lager/Dachraum)	M	60/358

Aufgrund einer Bauführung im Dachgeschoss (Top 3 der Bw) wurde basierend auf dem SV-Gutachten des IngX eine Neuparifizierung dergestalt durchgeführt, dass die Miteigentümer das bisherige Wohnungseigentum aufheben und weiter unter Punkt § 3 vereinbarten:

"Nunmehr übertragen und übergeben A ... 17.874/175.778tel ideelle Miteigentumsanteile und B und C je 1.393/175.778tel ideelle Miteigentumsanteile an der gegenständlichen Liegenschaft

... und zwar mit allen Rechten und Befugnissen, mit denen die Übergeber diese Rechte bisher besessen und benützt haben ... an M ... und nimmt letztere die entgeltlose Übertragung an. In weiterer Folge sind sohin nachstehende Personen Miteigentümer zu nachstehenden Miteigentumsanteilen:

Top	Eigentümer	Anteil
1	A	175/491
2	B	88/491
2	C	88/491
3	M	140/491

§ 4: Ein Entgelt für die Übertragung der Miteigentumsanteile ... wird nicht geleistet, zumal die Nutzwertberichtigung der Darstellung der tatsächlichen Nutzungsverhältnisse entspricht.

§ 5: Übergabe und Übernahme der ideellen Miteigentumsanteile erfolgt mit Unterfertigung dieses Vertrages. Von diesem Tag an gehen Besitz und Genuss, Wag und Gefahr, sowie sämtliche mit der Liegenschaft verbundene Nutzen und Lasten hinsichtlich der übertragenen Miteigentumsanteile auf die Übernehmerin über. Die Übergeber übernehmen keinerlei Haftung für eine bestimmte Beschaffenheit der übertragenen Miteigentumsanteile oder ein bestimmtes Erträgnis, garantieren jedoch die Lastenfreiheit der Miteigentumsanteile. Insoferne sind also durch den Vertragsverfasser ... die Zustimmungserklärungen der O-Bank ... sowie die Lastenfreistellungserklärungen hinsichtlich der übertragenen Miteigentumsanteile betreffend das Pfandrecht der O-Bank ..., der Stadtgemeinde XX ... sowie der L-Bank ... einzuholen.

§ 6: Die Übernehmerin erklärt, österr. Staatsangehörige und Deviseninländerin zu sein und die Liegenschaft so wie bisher zu nutzen. Durch die Übertragung der Miteigentumsanteile wird kein neuer Freizeitwohnsitz begründet ...

§ 7: Im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes in der letztgültigen Fassung räumen sich die Vertragsteile gegenseitig hinsichtlich ihrer Anteile das Recht auf ausschließliche Nutzung und alleinige Verfügung, sohin das Wohnungseigentumsrecht über die im folgenden Punkt bezeichneten Wohneinheiten ein.

§ 8: Die Vertragsteile erteilen ihre Einwilligung, dass das mit den jeweiligen Mindestanteilen verbundene Wohnungseigentum bürgerlich einverleibt wird.

§ 9: Die Vertragsteile räumen sich nunmehr gemäß Gutachten des Sachverständigen IngX vom 14.6.2007 das Wohnungseigentumsrecht derart ein, dass das mit den in Spalte 7 angeführten Anteilen des in Spalte 2 angeführten Miteigentümers das Wohnungseigentumsrecht an den in Spalte 1, 3, 4 bezeichneten Räumlichkeiten verbunden wird ...".

Der Vertrag ist gefertigt von den übertragenden Miteigentümern A, B und C unter der Rubrik "Verkäufer", von der Bw als "Käufer".

Der zuletzt zum 1. Jänner 1999 festgestellte Einheitswert der Liegenschaft beträgt € 23.327,98.

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 12. November 2008, StrNr, ausgehend vom anteiligen 3fachen Einheitswert in Höhe von € 8.225,54, welcher auf die gesamt übertragenen 20.660/175.778el-Miteigentumsanteile entfällt, die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 287,89 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wird eingewendet, es sei bereits beim Kauf des Objektes (Top 3) die Grunderwerbsteuer vom angemessenen Kaufpreis entrichtet worden. Ein weiterer Kauf von Anteilen der anderen Eigentümer habe nicht stattgefunden. Verwiesen werde auf das VwGH-Erkenntnis 19.12.2002, 99/16/0431, wonach keine Grunderwerbsteuer anfalle, wenn sich die Miteigentümer schon zuvor auf eine unentgeltliche Übertragung von Anteilen einigen würden.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 18. Jänner 2011 wurde dahin begründet, dass die Anteilsübertragung zur Nutzwertberichtigung zwar keinen schenkungssteuerpflichtigen Tatbestand erfülle, jedoch einen grunderwerbsteuerpflichtigen Tatbestand nach § 1 GrEStG. Mangels Entgelt stelle in diesem Fall der anteilige 3fache Einheitswert die Bemessungsgrundlage dar.

Im Vorlageantrag wurde im Wesentlichen vorgebracht, es sei nicht erkennbar, auf welchen konkreten Tatbestand nach § 1 GrEStG sich das Finanzamt beziehe, wobei sich alle dortigen Tatbestände aber auf die Übertragung von Rechten beziehen würden. Die Bw habe einen Ausbau des Dachbodens vorgenommen, wodurch sich die Bewertung des Nutzwertes der Wohnung der Bw geändert habe. An den Wohnungen der übrigen Wohnungseigentümer sei keine relevante Änderung eingetreten. Wenn sich nun die Anteile an der gesamten Liegenschaft (im Nenner) ändern würden, so stehe dem keine physische Abtretung seitens der anderen Wohnungseigentümer gegenüber. Man könne rein mathematisch von einer Anteilsverschiebung sprechen, tatsächlich finde keine Verschiebung bzw. rechtlich relevante Übertragung statt, da die übrigen Eigentümer nichts von ihrem Bestand hergeben würden. Der Bescheid sei demnach aufzuheben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Grunderwerbsteuer unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG ua. folgende Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

1. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet,
2. der Erwerb des Eigentums, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist,
3. ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Abtretung eines Übereignungsanspruches begründet.

Nach § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist.

Die Grunderwerbsteuer ist ihrem Wesen nach als Verkehrssteuer zu verstehen, die grundsätzlich an jeden Übergang eines inländischen Grundstückes anknüpft (vgl. VwGH 28.1.1993, 92/16/0094) und den Grundstückswechsel als solchen erfaßt, ohne Rücksicht auf die mit dem Grundstückserwerb verfolgten Zwecke.

Jeder Erwerbsvorgang löst grundsätzlich selbständig die Grunderwerbsteuerpflicht aus (vgl. VwGH 19.9.2001, 2001/16/0402).

In grunderwerbsteuerrechtlicher Hinsicht ist beim Wohnungseigentum der anteilige Grund und Boden das Grundstück im Sinne des Grunderwerbsteuerrechts, während das Recht, eine selbstständige Wohnung oder eine sonstige selbstständige Räumlichkeit ausschließlich zu nutzen und hierüber allein zu verfügen, infolge seiner untrennbaren Verbindung zum Grundstücksanteil als Bestandteil des Grundstückes behandelt wird (vgl. VwGH 28.9.1972, 749/71).

Die Vorschriften des Grunderwerbsteuergesetzes sind nicht auf entgeltliche Erwerbsvorgänge beschränkt. Dies geht ua. auch aus der Vorschrift des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG hervor, wonach die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen ist, soweit eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist (*Fellner*, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 75 zu § 1 GrEStG).

Als Wert eines Grundstückes (§ 6 Abs. 2 GrEStG) ist ab 1. Jänner 2001 im Fall des § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG das Dreifache des Einheitswertes anzusetzen, der auf den dem Erwerbszeitpunkt unmittelbar vorausgegangenem Feststellungszeitpunkt festgestellt worden ist.

Wie oben bereits angeführt, bildet den Besteuerungsgegenstand der Erwerb eines inländischen Grundstückes iSd § 2 GrEStG. Auch Anteile an einem Grundstück sind als Grundstücke in diesem gesetzlichen Sinn anzusehen. Dies gilt auch für Anteile, die untrennbar mit Wohnungseigentum verbunden sind. Wohnungseigentum ist gemäß § 2 Abs. 1 WEG 2002, BGBl. I Nr. 2002/70, das dem Miteigentümer einer Liegenschaft eingeräumte dingliche Recht, ein Wohnungseigentumsobjekt ausschließlich zu nutzen und allein darüber zu verfügen. Wohnungseigentumsobjekte sind Wohnungen, sonstige selbständige Räumlichkeiten und Abstellplätze für Kraftfahrzeuge, an denen Wohnungseigentum begründet werden kann. Der Mindestanteil ist nach § 2 Abs. 9 WEG jener Miteigentumsanteil an der Liegenschaft, der zum Erwerb von Wohnungseigentum an einem Wohnungseigentumsobjekt erforderlich ist. Er entspricht dem Verhältnis des Nutzwertes des Objektes zur Summe der Nutzwerte aller Wohnungseigentumsobjekte der Liegenschaft. Nach § 5 Abs. 3 WEG wird das Wohnungseigentum durch die Einverleibung in das Grundbuch erworben. Es ist im Eigentumsblatt auf dem Mindestanteil einzutragen. Der Wohnungseigentümer erwirbt im Ergebnis durch einen darauf gerichteten Rechtsvorgang zivilrechtliches Eigentum an den Miteigentumsanteilen der Liegenschaft, wobei diese Miteigentumsanteile dem nach dem Verhältnis der Nutzwerte des Wohnungseigentumsobjektes zur Summe der Nutzwerte aller Wohnungseigentumsobjekte ermittelten Mindestwert zu entsprechen haben. Nach § 9 Abs. 2 Z 4 WEG sind auf Antrag die Nutzwerte vom Gericht insbesondere dann abweichend vom Nutzwertgutachten festzusetzen, wenn sich der Nutzwert eines Wohnungseigentumsobjektes nach Vollendung der Bauführung durch bauliche Vorgänge auf der Liegenschaft wesentlich ändert. Abs. 2 gilt entsprechend auch für eine gerichtliche Neufestsetzung der Nutzwerte abweichend von einer bereits früher ergangenen Nutzwertfestsetzung durch das Gericht. Nach § 10 Abs. 4 WEG idF BGBl. I Nr 124/2006 (oder § 10 Abs. 3 WEG 2002 aF) haben die Miteigentümer zur Änderung der Miteigentumsanteile entsprechend einer gerichtlichen oder einvernehmlichen Nutzwertfestsetzung gegenseitig Miteigentumsanteile in einem solchen Ausmaß zu übernehmen und zu übertragen, dass jedem Wohnungseigentümer der nun für sein Wohnungseigentumsobjekt erforderliche Mindestanteil zukommt. Mangels vereinbarter Unentgeltlichkeit ist für die übernommenen Miteigentumsanteile ein angemessenes Entgelt zu entrichten.

Wenn sich der Nutzwert eines Wohnungseigentumsobjektes nach Vollendung der Bauführung durch bauliche Vorgänge auf der Liegenschaft - zB Zu- und Umbauten, Dachausbau - wesentlich ändert, so sind die Nutzwerte neu festzusetzen (vgl § 9 Abs 3 iVm Abs. 2 Z 4 WEG 2002). Durch die Neuparifizierung tritt noch keine Änderung der Miteigentumsanteile ein, da diese selbst rechtsgrundabhängig ist. Die Änderung der Eigentumsverhältnisse *bedarf vielmehr einer Einverleibung im Grundbuch, die wiederum nur auf Grund eines gültigen Titels*

erfolgen kann (vgl zB OGH 23. Oktober 2001, 5 Ob 176/01w). Die entsprechende Vereinbarung der Wohnungseigentümer zur Änderung der Miteigentumsanteile iS der neuen Nutzwertfestsetzung stellt einen *Erwerbsvorgang nach § 1 GrEStG dar* (vgl. *Fellner*, Gebühren und Verkehrssteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, Rz 195c zu § 1 GrEStG).

Im Falle einer neuen Festsetzung der Nutzwerte - die erforderlich war, weil die ursprüngliche Nutzwertfeststellung mit den tatsächlichen Verhältnissen der Nutzung der Wohnungen und der gemeinschaftlichen Räumlichkeiten nicht übereinstimmte - liegt hinsichtlich der in der Folge rechtsgeschäftlich erfolgten Übertragung von Miteigentumsanteilen ein Erwerbsvorgang iS des § 1 GrEStG vor (vgl UFS 9.4.2010, RV/2288-W/07).

Für die Verwirklichung eines Erwerbsvorganges iSd § 1 Abs 1 GrEStG kommt es nicht darauf an, ob die Übertragung der ideellen Liegenschaftsanteile wirtschaftliche Auswirkungen hat. Auch der Einwand, dass jedem Wohnungseigentümer die ihm bisher bereits zugeordnete Wohnungseigentumseinheit verbleibt, vermag an der rechtlichen Beurteilung nichts zu ändern (vgl. UFS 7.6.2004, RV/0326-G/03).

Auch im gegenständlichen Fall haben sich die Nutzwerte des Wohnungseigentumsobjektes durch bauliche Vorgänge auf der Liegenschaft wesentlich verändert, weshalb die Summe der Nutzwerte für diese Liegenschaft neu festgesetzt wurden, wobei der Gesamtnutzwert der Liegenschaft um insgesamt 133 Anteile von bisher 358 auf 491 erhöht wurde. Die Bw hatte laut vertraglicher Einigung kein Entgelt für den Erwerb der weiteren Liegenschaftsanteile von den anderen Wohnungseigentümern zu leisten. Dies ändert aber nichts daran, dass durch das gegenständliche Rechtsgeschäft eine Erhöhung des Mindestanteiles der Bw, mit dem das Wohnungseigentum an der Top 3 verbunden ist, stattgefunden hat. Erst mit Abschluss des "Übergabs- und Wohnungseigentumsvertrages" vom 13. Oktober 2008 hat die Bw einen Anspruch auf Übereignung von insgesamt 20.660/175.778- Anteilen bzw. rund 11,7535 % der gesamten Liegenschaft von den weiteren Miteigentümern erworben. Es wurde daher für diesen eigenständig zu versteuernden Rechtsvorgang vom Finanzamt zu Recht wegen nicht vorhandener Gegenleistung die Steuer gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG vom anteiligen Wert des Grundstückes in Höhe von € 8.225,54 (11,7535 % des dreifachen Einheitswertes der gesamten Liegenschaft von € 69.983,94) berechnet. Die Berufung gegen den Grunderwerbsteuerbescheid war daher als unbegründet abzuweisen.

Innsbruck, am 27. Februar 2012