



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR Mag. Dr. Hedwig Bavenek-Weber und die weiteren Mitglieder Johann Jungwirth, Dkfm. Dr. Peter Bernert und Helmut Tomek über die Berufungen des Bw., vertreten durch Intercura Treuhand- und Revisionsgesellschaft m.b.H., 1010 Wien, Bösendorferstraße 2, vom 23. März 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 23. Februar 2009, ErfNr.1 und ErfNr.2 betreffend Grunderwerbsteuer nach der am 11. November 2013 in 1030 Wien, Hintere Zollamtsstraße 2b, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) hat in der Verlassenschaftssache nach seinem im November 2007 verstorbenen Vater, DI T. K., mit der erbl. Witwe, Frau O. K., am 10. Jänner 2008 ein Erbteilungsübereinkommen geschlossen, worin der Bw. (auf Grund des Gesetzes zu zwei Drittel des Nachlasses erbserklärter Erbe) und die erbl. Witwe (auf Grund des Gesetzes zu einem Drittel erbserklärte Erbin) übereingekommen sind, jeweils bestimmte Teile des Nachlasses in Anrechnung auf ihre Erbteile zu übernehmen.

Im Zuge dieser Erbteilung hat der Bw. ua. die erblasserischen Anteile an der P. IM GmbH und an der P. IM20 GmbH übernommen.

Mit Einantwortungsbeschluss vom 6. März 2008 des Bezirksgerichtes D. wurde die Verlassenschaft entsprechend den auf Grund des Gesetzes abgegebenen Erbantrittserklärungen der erb. Witwe zu einem Drittel und dem Bw. als erbl. Sohn zu zwei Drittel des Nachlasses eingewantwortet und auf Grund des Erbteilungsübereinkommens ua. die Eintragung des Bw. im Firmenbuch als neuer Gesellschafter betreffend die dem Erblasser als Alleingesellschafter gehörigen Anteile an der P. IM GmbH und an der P. IM20 GmbH veranlasst.

Im Zuge des unter der ErfNr.3 geführten Erbschaftssteuerverfahrens erging eine Anfrage des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) wegen allfälliger sich im Eigentum der Gesellschaften befindlicher Grundstücke.

Dazu gab der Erbenmachthaber die Aufteilung der Liegenschaften wie folgt bekannt:

'P. IM20 GmbH (FN1):
Grundstück1und2

P.-IM GmbH (FN2):
Grundstück3,4und5 "

Auf Grund dieses Sachverhaltes setzte das FAG gegenüber dem Bw. unter der ErfNr.1 mit dem nunmehr angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid vom 23. Februar 2009 betreffend *"Anteilsübertragung an der P.20 GmbH vom 10. Jänner 2008 mit Verl. n K. T. "* Grunderwerbsteuer ausgehend vom dreifachen Einheitswert von € 124.200,00 der sich im Eigentum der P. IM20 GmbH befundenen Grundstücke in Höhe von € 2.484,00 und unter der ErfNr.2 mit dem ebenfalls angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid vom 23. Februar 2009 betreffend *"Anteilsübertragung an der P. IM. GmbH vom 10. Jänner 2008 mit Verl. n K. T. "* Grunderwerbsteuer ausgehend vom dreifachen Einheitswert von € 864.729,00 der sich im Eigentum der P.-IM GmbH befundenen Grundstücke in Höhe von € 17.294,58 fest.

In den dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufungen wendete der Bw. ein, dass sich die Grundstücke im Betriebsvermögen der P.-IM GmbH bzw. P. IM20 GmbH befänden, über deren vom verstorbenen DI T. K. gehaltenen Geschäftsanteile letztwillig verfügt worden sei und dass diese Verfügung somit der Erbschaftsbesteuerung unterliege, womit diese Übertragung gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987](#) von der Besteuerung ausgenommen sei.

Die Berufungen wurden vom FAG mit gesonderten Berufungsvorentscheidungen im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, dass Gegenstand der Bescheide nicht der Grundstückserwerb von Todes wegen sei, sondern die Anteilsvereinigung gemäß [§ 1 Abs. 3 GrEStG 1987](#) lt. Erbübereinkommen.

Mit den dargelegten eingebrachten Vorlageanträgen beantragte der Bw. eine mündliche Verhandlung vor dem Berufungssenat.

In der am 11. November 2013 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung erklärte der Vertreter des Bw. im Wesentlichen, dass

die gesetzliche Erbfolge stattgefunden habe und es ca. zwei Monate nach Ableben des Erblassers ein Erbüberkommen gegeben habe. Das sei zivilrechtlich eine klare Nachfolge. Es sei eine Aufteilung der Erbquote und nicht zwei getrennte Vorgänge.

Zur Befreiung gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987](#) in der hier maßgeblichen Fassung meinte der Vertreter des Bw. unter Verweis auf die Formulierung des [§ 7 GrEStG 1987](#) zum

Steuersatz, dass er es nach der Systematik des GrEStG für verfehlt halte, die Anteilsvereinigung aus der Befreiung auszuschließen, weil sämtliche Ersatztatbestände vom Gesetz unter dem Generalbegriff "Erwerb von Grundstücken" erfasst würden.

Der Ersatztatbestand sei von der Befreiung auch umfasst, da [§ 7 GrEStG 1987](#) "*Beim Erwerb von Grundstücken ...*" laute.

Würde man der Argumentation des Finanzamtes folgen, gäbe es hier keinen Steuersatz.

Dazu meinte die Amtspartei unter Hinweis auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18.4.2012, [2009/16/0247](#), dass [§ 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987](#) dezidiert vom

Grundstückserwerb spreche. Wären Grundstücke erworben worden, wäre [§ 8 Abs. 4 ErbStG 1955](#) vorgeschrieben worden. Da im gegenständlichen Fall Gegenstand der Verlassenschaft nicht Grundstücke gewesen wären, sei es durch das Erbüberkommen zur Anteilsvereinigung gekommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Fest steht, dass Frau O. K. als erbl. Witwe und der Bw. als erbl. Sohn in der Verlassenschaftssache nach dem im November 2007 verstorbenen DI T. K. nach auf Grund des Gesetzes abgegebener Erbantrittserklärungen das oben dargestellte Erbteilungsüberkommen vom 10. Jänner 2008 abgeschlossen haben und dass sich im Eigentum dieser Gesellschaften zum Zeitpunkt des Abschlusses des Erbteilungsüberkommens die vom Erbenmachhaber erklärten Grundstücke mit den vom FAG festgestellten Werten befunden haben.

Weiters steht fest, dass mit Einantwortungsbeschluss vom 6. März 2008 des Bezirksgerichtes D. die Verlassenschaft entsprechend den auf Grund des Gesetzes abgegebenen Erbantrittserklärungen der erb. Witwe zu einem Drittel und dem Bw. als erbl. Sohn zu zwei Drittel des Nachlasses eingewantwortet und auf Grund des Erbteilungsüberkommens ua. die Eintragung des Bw. im Firmenbuch als neuer Gesellschafter betreffend die dem Erblasser als

Alleingesellschafter gehörigen Anteile an der P. IM GmbH und an der P. IM20 GmbH veranlasst worden ist.

Das ergibt sich aus dem vom Verlassenschaftsgericht zur ErfNr.3 vorgelegten Unterlagen, den Erklärungen des Erbenmachhabers und den Angaben des Bw.

Gemäß [§ 1 Abs. 1 GrEStG 1987](#) unterliegen der Grunderwerbsteuer die folgenden 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,
4. ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Abtretung der Rechte aus einem Kaufanbot begründet. Dem Kaufanbot steht ein Anbot zum Abschluss eines anderen Vertrages gleich, kraft dessen die Übereignung verlangt werden kann,
5. der Erwerb eines der in den Z 3 und 4 bezeichneten Rechte, wenn kein Rechtsgeschäft vorausgegangen ist, das den Anspruch auf Erwerb der Rechte begründet.

Gehört zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück, so unterliegen der Steuer gemäß Abs. 3 leg.cit außerdem:

1. ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile der Gesellschaft begründet, wenn durch die Übertragung alle Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers allein oder in der Hand von Unternehmen im Sinne des § 2 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes (herrschende und abhängige Unternehmen) vereinigt werden würden,
2. die Vereinigung aller Anteile der Gesellschaft, wenn kein schuldrechtliches Geschäft im Sinne der Z 1 vorausgegangen ist,
3. ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung aller Anteile der Gesellschaft begründet,
4. der Erwerb aller Anteile der Gesellschaft, wenn kein schuldrechtliches Geschäft im Sinne der Z 3 vorausgegangen ist.

Auf Grund des [§ 3 Abs. 1 Z 2 und 3 GrEStG 1987](#) in der hier maßgeblichen Fassung [BGBl. I Nr. 59/2001](#) (idF GrEStG 1987) sind von der Besteuerung ausgenommen:

2. der Grundstückserwerb von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden im Sinne des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955, BGBl. Nr. 141, in der jeweils

geltenden Fassung. Schenkungen unter einer Auflage sowie Rechtsgeschäfte unter Lebenden, die teils entgeltlich und teils unentgeltlich sind, sind nur insoweit von der Besteuerung ausgenommen, als der Wert des Grundstückes den Wert der Auflage oder der Gegenleistung übersteigt,

3. der Erwerb eines zum Nachlass gehörigen Grundstückes durch Miterben zur Teilung des Nachlasses.

In den gegebenen Fällen begründete das Erbteilungsübereinkommen vom 10. Jänner 2008 zusätzlich zum erbrechtlichen Anspruch des Bw. auf Übertragung eines Anteiles an der P. IM GmbH und eines Anteiles an der P. IM20 GmbH einen Anspruch des Bw. auf Übertragung des jeweils restlichen Anteiles an diesen Gesellschaften, womit hinsichtlich beider Gesellschaften der Tatbestand des [§ 1 Abs. 3 Z 1 GrEStG 1987](#) erfüllt wurde.

In der Folge wurden dem Bw. die Geschäftsanteile an der P. IM GmbH und an der P. IM20 GmbH mit Einantwortungsbeschluss vom 6. März 2008 zur Gänze übertragen und damit alle Anteile an beiden Gesellschaften tatsächlich in der Hand des Bw. vereinigt.

Entgegen der Ansicht des Bw. liegen hier keine mittelbaren Grundstückserwerbe von Todes wegen vor, sodass schon alleine deshalb die Befreiungsbestimmung des [§ 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987](#) nicht zu tragen kommen kann.

Der Erwerb von Todes wegen und die Erbauseinandersetzung stellen zivilrechtlich einen zweiaktigen Vorgang dar (vgl. VfGH 29.9.2006, [B 3551/05](#)).

Damit käme lediglich die Befreiungsbestimmung des [§ 3 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987](#), wonach der Erwerb eines zum Nachlass gehörigen Grundstückes durch Miterben zur Teilung des Nachlasses von der Grunderwerbsteuer befreit ist, in Frage.

Diese Befreiungsbestimmung bezieht sich aber dem Wortlaut nach auf den Erwerb zum Nachlass gehöriger Grundstücke, worunter ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile an einer Kapitalgesellschaft begründet, nicht subsumiert werden kann, (vgl. 19.4.2012, VwGH [2009/16/0247](#) und UFS1.2.2006, RV/0137-F/05 zu [§ 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987](#)).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. November 2013