

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache BF, Adr, vertreten durch Posch, Schausberger & Lutz RA GmbH, Eisenhowerstraße 40, 4600 Wels, über die Beschwerde vom 27.01.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 10.11.2015, ErfNr, StNr, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### Sachverhalt

Mit **Verschmelzungsvertrag vom 13.6.2014** ist gemäß den Bestimmungen des Genossenschaftsverschmelzungsgesetzes (GenVG) unter Ausschluss der Liquidation und im Wege der Gesamtrechtsnachfolge und unter Anwendung des Umgründungssteuergesetzes (UmgrStG) die Verschmelzung zwischen der AGEN (FNA), =**A-Gen**, als übertragende Genossenschaft und der BGEN (FNB), ab 1.10.2014 BBGEN., =**B-Gen**, als übernehmende Genossenschaft erfolgt. Gemäß Punkt IV. 1. des Vertrages gehören zum übergehenden Vermögen der übertragenden A-Gen keine Liegenschaften.

Allerdings waren im Zuge früherer Umstrukturierungen im Jahr 2010 die Bankbetriebe und sämtliche Liegenschaften der A-Gen und B-Gen in die neu gegründete CAG (FNC), ab 10.9.2015 CCAG, =C-AG, eingebracht worden. Die A-Gen hat damals Stückaktien im Nominale von 2,215.300 €, die B-Gen solche im Nominale von 2,784.700 € erhalten. Für diesen Rechtsvorgang wurde 3,5 % Grunderwerbsteuer (GrESt) unter Anwendung des UmgrStG vom zweifachen Einheitswert entrichtet.

Mit einem weiteren Verschmelzungsvertrag vom 28.9.2015 wurde sodann die B-Gen als übertragende Genossenschaft mit der DGEN, ab 10.10.2015 DDGEN (FND), als übernehmende Genossenschaft verschmolzen.

Am 9.10.2015 haben die beteiligten Genossenschaften und ihre Vertreter Selbstanzeige zum Verschmelzungsvertrag vom 13.4.2014 erstattet, weil die Vereinigung aller Anteile der beiden Genossenschaften zu einer GrESt in Bezug auf die Liegenschaften der C-AG geführt hätte. Da die B-Gen im Jahr 2014 bereits zu 97,46 % Eigentümerin der A-Gen gewesen ist, sei durch die Verschmelzung keine Änderung im Herrschaftsverhältnis über die Aktien eingetreten, weshalb zunächst keine GrESt-Erklärung abgegeben worden sei.

Die Einheitswerte der Liegenschaften der C-AG betragen unstrittig 3.014.565,78 €.

Daraufhin hat das Finanzamt für Gebühren Verkehrssteuern und Glücksspiel (GVG) mit **GrESt-Bescheid vom 10.11.2015** betreffend den Verschmelzungsvertrag vom 13.6.2014 vom 3-fachen Einheitswert der Grundstücke 3,5 % GrESt in Höhe von 316.529,41 € festgesetzt. Der Bescheid ist zutreffend an die DDGEN ergangen. Durch die Verschmelzung seien alle Anteile der C-AG in einer Hand vereinigt worden. Da die C-AG Liegenschaften besitze, sei der Tatbestand des § 1 Abs. 3 Grunderwerbsteuergesetzes 1987 (GrEStG) verwirklicht.

Dagegen hat die Bescheidadressatin DDGEN in ihrer **Beschwerde vom 27.1.2016** im Wesentlichen vorgebracht:

...

*Tatsächlich fand am 13.06.2014 diese Verschmelzung statt, wobei die im Folgenden dargetane wirtschaftliche Entwicklung schlussendlich zu dem in Rede stehenden Verschmelzungsvertrag vom 13.06.2014 führte. Die A-Gen und die B-Gen waren im Firmenbuch eingetragen und haben jeweils ein Bankunternehmen betrieben. Genossenschafter der A-Gen war zu 97,73 % die Ö-AG. Sowohl die A-Gen als auch die B-Gen agierten als selbstständige Kreditinstitute. Im Jahre 2010 entschloss sich die B-Gen die A-Gen zu kaufen. Der rechtliche Vorgang dieses Kaufes erfolgte dergestalt, dass die B-Gen die 97,73% der Genossenschaftsanteile, die von der Ö-AG gehalten wurden, erwarb. Die restlichen 2,27% der A-Gen blieben im Streubesitz verschiedener Genossenschafter. Zu diesem Zeitpunkt des Kaufes besaß die B-Gen Grundstücke mit einem Einheitswert, =EW, von insgesamt 2.822.335,91 €, die A-Gen solche mit einem EW von insgesamt 235.888,87 €. Durch Grundstücksverkäufe und Änderungen der EW hat sich der dreifache EW sämtlicher in Rede stehender Liegenschaften auf die im angefochtenen Bescheid genannten 9.043.697,35 € abgesenkt.*

*... kurzum, die A-Gen und die B-Gen wurden zu einer Bank.*

*Mit Verschmelzung und Einbringungsvertrag vom 07.09.2010 wurden nunmehr die Bankbetriebe der beiden Genossenschaften in die neu gegründete C-AG eingebracht. Dabei wurden auch die bescheidgegenständlichen Liegenschaften jeweils von den Genossenschaften in die neu gegründete C-AG eingebracht. ...*

*In rechtlicher Würdigung dieses Sachverhaltes ist davon auszugehen, dass die A-Gen zur B-Gen zum Zeitpunkt des Verschmelzungsvertrages vom 13.06.2014 im Verhältnis einer Organschaft zueinander standen, wobei das herrschende Unternehmen die B-Gen, das abhängige Unternehmen die A-Gen war. ...*

Es folgen Ausführungen zur Organschaft.

... Der angefochtene Bescheid hat diese Sachverhalte nicht beachtet, obwohl sie zum überwiegenden Teil aus den öffentlichen Büchern entnehmbar waren. Da die Organschaft zwischen der B-Gen und der A-Gen seit 25.06.2010 vorlag und es seit diesem Zeitpunkt für die in Rede stehenden Liegenschaften nur mehr einen Eigentümer, nämlich die Organschaft der beiden Genossenschaften gab, wurde eine Anteilsvereinigung in dem angefochtenen Bescheid angenommen, die nicht mehr möglich war, weil diese Anteile durch Begründung der Organschaft am 25.06.2010 längst hergestellt worden war. An dieser rechtlichen Situation ändert sich auch durch die Einbringung der Liegenschaften der beiden Genossenschaften in die C-AG nichts. Der überwiegende Anteil der Liegenschaften stand vor Einbringung in die C-AG und auch vor Abschluss des Kaufvertrages der A-Gen im Alleineigentum der B-AG. Bei der Einbringung in die C-AG wurde für sämtliche Liegenschaften die GrEST bezahlt. Die nunmehrige Verschmelzung der beiden Genossenschaften führt daher zu keiner Anteilsvereinigung mehr, weil eben zwischen den beiden Genossenschaften A und B schon eine Organschaft bestand. ... Jedenfalls aber hätte die Bestimmung des § 1 Abs. 4 des GrESTG Anwendung finden müssen. Diese Bestimmung auf den gegenständlichen Fall angewendet bedeutet, dass die Steuer, - die bei Einbringung sämtlicher Liegenschaften beider Genossenschaften in die C-AG im Betrag von € 219.274,75 entrichtet wurde - jedenfalls angerechnet hätte werden müssen, sodass im höchsten Fall nur mehr eine restliche GrEST von € 97.054,66 zur Vorschreibung hätte gelangen dürfen. Durch diese Einbringung in die C-AG kam es zu keiner Herrschaftsänderung hinsichtlich der eingebrachten Grundstücke, weil zu diesem Zeitpunkt die A-Gen längst im Eigentum der B-Gen stand (vgl. oben). Umso weniger kam es durch die nachfolgende Verschmelzung der beiden Genossenschaften zu einer Herrschaftsänderung hinsichtlich der in der AG sich befindlichen Grundstücke. Die Entstehungstatbestände des GrESTG richten sich alle auf Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über inländische Grundstücke und vergleichbare Rechte. Dies ist aber im gegenständlichen Fall schon anlässlich des Kaufes der von der Ö-AG gehaltenen Genossenschaftsanteile an der A-Gen durch die B-Gen am 06.08.2010 geschehen. Zur Höhe der vorgeschriebenen GrEST ist auch noch auszuführen, dass dann, wenn es tatsächlich zu einer Vereinigung der Anteile und damit Auslösung der GrEST-Pflicht gemäß § 1 Abs. 3 GrESTG gekommen wäre, richtigerweise vom zweifachen EW auszugehen gewesen wäre. Die Vereinigung der Anteile wäre nämlich dann ausschließlich durch den Verschmelzungsvertrag vom 13.06.2014 zustande gekommen, sodass aus diesem Grund die Privilegierung der Bemessungsgrundlage auf den zweifachen EW angewendet hätte werden müssen. In diese Richtung weist auch das Erkenntnis des VwGH vom 16.12.2014, GZ 2013/16/0188. Dort wird nämlich ausgeführt, dass bei einer Verschmelzung auch zweier Genossenschaften keineswegs alle Anteile an der übertragenden Gesellschaft, sondern vielmehr deren Vermögen als Ganzes an die aufnehmende Gesellschaft übertragen wird. Es wäre daher schon aus diesem Grunde nur vom zweifachen EW auszugehen gewesen, sodass die GrEST richtigerweise lediglich 2/3 von € 316.529,41, sohin € 211.019,60 betragen hätte dürfen.

Das GVG hat die Beschwerde mit **Beschwerdevorentscheidung vom 12.7.2016** als unbegründet abgewiesen, weil mit der zweiten Alternative des § 1 Abs. 3 Z 1 GrEStG bei Vorliegen einer Organschaft der Tatbestand der Anteilsvereinigung über den Regelfall hinaus erweitert werde. GrESt falle auch an, wenn aufgrund von Erwerbsvorgängen innerhalb des Organkreises eine Anteilsvereinigung eintrete. Die gegenständliche Anteilsvereinigung erfülle den Tatbestand des § 1 Abs. 3 Z 2 GrEStG, weshalb die Anrechnungsvorschrift des Abs. 4 und die Sonderbemessungsgrundlage des UmgrStG nicht zur Anwendung komme. Beim Erkenntnis des VwGH vom 16.12.2014, 2013/16/0188, sei es um die Frage einer Auflösung der Treuhandenschaft gegangen, sodass das Grundvermögen im Wege der Gesamtrechtsnachfolge, nicht hingegen durch Anteilsübertragung übergegangen sei.

In ihrem **Vorlageantrag vom 12.8.2016** weist die DDGEN ergänzend auf das Urteil des Bundesfinanzhof, BFH vom 30.3.1988 II R81/85 BStBl II 682, hin.

Am 5.9.2016 hat das GVG die Beschwerde der DDGEN dem BFG zur Entscheidung vorgelegt. Seit 19.9.2017 lautet die Firma der Beschwerdeführerin, nunmehr BF. Im Folgenden wird die Beschwerdeführerin nur mehr als BF-Gen bezeichnet. Am 31.10.2018 hat die BF-Gen ihren Antrag auf mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat zurückgezogen.

## **Beweiswürdigung**

Der Sachverhalt ist insbesondere aufgrund des vorliegenden Verschmelzungsvertrages vom 13.6.2014 sowie der weiteren Vertragsinhalte, Firmenbuchauszüge und Parteienangaben unstrittig erwiesen.

## **Rechtslage**

Gemäß § 1 Abs. 3 GrEStG 1987 unterliegt der Steuer, wenn zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück gehört, außerdem *(das heißt neben den in den Abs. 1 und 2 dieser Gesetzesstelle genannten Rechtsvorgängen)*

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,

...

Nach § 1 Abs. 4 GrEStG 1987 unterliegt der Steuer ein im Abs. 1 bezeichneter Rechtsvorgang auch dann, wenn ihm einer der in den Abs. 2 und 3 bezeichneten Rechtsvorgänge vorausgegangen ist. Ein im Abs. 2 bezeichneter Rechtsvorgang unterliegt der Steuer auch dann, wenn ihm einer der im Abs. 1 bezeichneten Rechtsvorgänge vorausgegangen ist. Die Steuer wird jedoch nur insoweit erhoben, als beim späteren Rechtsvorgang eine Gegenleistung vereinbart wird, deren Wert den Betrag übersteigt, von dem beim vorausgegangenem Rechtsvorgang die Steuer berechnet worden ist.

Nach § 4 Abs. 2 Z 3 GrEStG 1987 ist die Steuer vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn alle Anteile einer Gesellschaft vereinigt werden oder alle Anteile einer Gesellschaft übergehen. Das gleiche gilt bei den entsprechenden schuldrechtlichen Geschäften.

Nach § 6 Abs. 1 lit. b GrEStG 1987 ist als Wert des Grundstückes das Dreifache des Einheitswertes anzusetzen.

Gemäß § 6 Abs. 6 UmGrStG werden im Falle einer Verschmelzung nach § 1 Erwerbsvorgänge nach § 1 Abs. 1 oder 2 des GrEStG 1987 verwirklicht, so ist die GrESt vom Zweifachen des EW zu berechnen.

## Erwägungen

Das GVG stützt seinen GrESt-Bescheid auf **§ 1 Abs. 3 Z 2 GrEStG** - dadurch wird ein Vorgang steuerpflichtig, durch den eine Anteilsvereinigung tatsächlich herbeigeführt wird.

Die Vorschrift des Abs. 3 unterwirft Vorgänge der GrESt, durch die (mit oder ohne Rechtsgeschäft) alle Anteile einer Gesellschaft in einer Hand vereinigt werden. Dadurch sollen alle möglichen Varianten der Vereinigung aller Anteile der Steuerpflicht unterworfen werden, um zu verhindern, dass durch Vorgänge gesellschaftsrechtlicher Art ein Übergang von Grundstücken ohne Entrichtung von GrESt erfolgt. Abs. 3 soll jene Vorgänge erfassen, die ohne Veränderung in den Eigentumsverhältnissen an den Grundstücken einen Wechsel im wirtschaftlichen Grundeigentum herbeiführen. Die Vorschrift ist demnach ein Ergänzungstatbestand. Anknüpfungspunkt ist nicht der Grundstückserwerb als solcher, sondern eine Art Erlangung der wirtschaftlichen Verwertungsmacht an einem Grundstück. Die Vereinigung aller Anteile einer Gesellschaft, zu deren Vermögen ein inländisches Grundstück gehört, in einer Hand, verschafft mittelbare Herrschaft über die Grundstücke, die dieser Gesellschaft gehören. (vergleiche Takacs, GrEStG, § 1 13.1 bis 4 und 13.11 und 12)

Die Steuerpflicht tritt auch dann ein, wenn die Vereinigung aller Anteile in der Hand von Unternehmen iSd. § 2 Abs. 2 UStG (herrschende und abhängige Unternehmen) stattfindet, weil in der Z 2 auf eine Anteilsvereinigung iSd. Z 1 hingewiesen wird. Mit dieser zweiten Alternative des § 1 Abs. 3 Z 1 GrEStG wird bei Vorliegen einer Organschaft der

Tatbestand der Anteilsvereinigung erweitert. (Fellner Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, GrESt, Rz. 294 zu § 1)

Bereits der UFS hat sich in mehreren Entscheidungen mit der Anteilsvereinigung befasst, zB ausführlich in UFS vom 20.1.2004, RV/0507- I/02, mit Zitierung der bezughabenden höchstgerichtlichen Entscheidungen und Literaturverweisen:

*Abgabepflichtiger Tatbestand des § 1 Abs. 3 Z 1 GrEStG ist nicht der Grundstückserwerb als solcher, sondern die Vereinigung aller Gesellschaftsanteile in einer Hand. Mit dem Anteilserwerb wird derjenige, in dessen Hand sich die Anteile vereinigen, GrESt-rechtlich so behandelt, als habe er die Grundstücke von der Gesellschaft erworben, deren Anteile sich in seiner Hand vereinigen (BFH vom 19. 4.1972 II B 36/71, BStBl II 590; BFH 31. 3 1982 II R 92/81, BStBl II 424). In einer Vereinigung der Gesellschaftsanteile in einer Hand liegt dann, wenn zum Gesellschaftsvermögen ein Grundstück gehört, der mittelbare Erwerb der Mitberechtigung an Grundstücken (VfGH vom 6.10.1972, B 240/71, VfGH 29.11.1974, B 167/74, VfGH 18.12.1976, B 264/75, und VfGH 25.3.1977, V 35/76; VwGH 26.6.1996, 95/16/0256). Durch die Bestimmung des § 1 Abs. 3 Z 1 und 2 GrEStG soll verhindert werden, dass durch gesellschaftsrechtliche Vorgänge sukzessive- und letztlich zur Gänze- bewirkt wird, dass die wirtschaftliche Verfügungsmacht über ein Grundstück übertragen wird, ohne dass hierfür eine GrESt zu entrichten ist; dabei ist es grundsätzlich ohne Belang, von wem der letzte Anteil erworben wird. § 1 Abs. 3 GrEStG kann somit als Sondertatbestand der Verschaffung der wirtschaftlichen oder rechtlichen Verfügungsmacht über ein Grundstück verstanden werden. Durch die Vereinigung aller Anteile einer Gesellschaft in der Hand des Erwerbers bzw. eines Organträgers erlangt dieser nämlich auch die Verfügungsmacht über die zum Vermögen der Gesellschaft gehörigen Grundstücke. Die in § 1 Abs. 3 GrEStG zusammengefassten Tatbestände betreffen Vorgänge innerhalb einer Gesellschaft. Der Erwerb von Gesellschaftsrechten ist grunderwerbsteuerlich indifferent, obwohl sie für den erwerbenden Gesellschafter einen Zuwachs an dem der Gesellschaft gehörigen Grundbesitz mit sich bringen. Damit wird zwischen dem Eigentum an Grundstücken und dem durch Gesellschaftsrechte vermittelten, aus Grundstücken bestehenden Vermögen unterschieden. Der mittelbare Erwerb der Mitberechtigung an Grundstücken auf dem Weg der Erwerbung von Gesellschaftsrechten führt zur Steuerpflicht dann, wenn alle Anteile in einer Hand vereinigt sind. Im § 1 Abs. 3 GrEStG wird der in der Vereinigung aller Anteile einer Gesellschaft liegende mittelbare Erwerb eines zum Vermögen der Gesellschaft gehörenden Grundstückes dem unmittelbaren Erwerb eines Grundstückes (§ 1 Abs. 1 GrEStG) gleichgestellt (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, GrESt, Rz. 292-294 zu § 1 GrEStG).*

Aus diesen rechtlichen Ausführungen erhellt zweifelsfrei, dass durch den gegenständlichen Verschmelzungsvertrag alle Aktien der C-AG in der Hand der erwerbenden BF-Gen tatsächlich vereinigt wurden, was einen gemäß § 1 Abs. 3 Z 2 GrEStG steuerpflichtigen Vorgang darstellt, weil zum Vermögen der C-AG inländische Grundstücke gehörten.

Wenn sich die BF-Gen darauf beruft, sie habe die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Liegenschaften aufgrund der bestehenden Organschaft tatsächlich bereits wesentlich früher (seit 2010) ausüben können, sodass eine Anteilsvereinigung im Jahr 2014 nicht mehr möglich gewesen sei, können ihr die folgenden Literaturmeinungen entgegengehalten werden:

Wirtschaftlich gesehen sind die einzelnen Konzernunternehmen nur unselbständige Teilbetriebe, denen aber die rechtliche Selbständigkeit nicht genommen ist. Die Vereinigung aller Anteile einer Tochtergesellschaft in der Hand des Organträgers führt daher zur Steuerpflicht, denn auch im Verhältnis Organträger Organ ist davon auszugehen, dass zwei selbständige Rechtsträger rechtsgeschäftlich gehandelt haben. (vergleiche Takacs, GrEStG, § 1 13.38 und 44)

Gleicher Ansicht Arnold/Bodis, GrEStG, § 1

Rz 404: Im GrESt-Recht wirkt die Fiktion der Personeneinheit nur im Verhältnis zu Dritten. **Im Innenverhältnis behalten die einzelnen Konzerngesellschaften ihre rechtliche Selbständigkeit.** Jeder Erwerb, der zur Vereinigung aller Anteile in der Hand des erwerbenden Konzerngliedes allein führt, ist für sich steuerpflichtig (Endfellner, ecolex 2008, 80). Die Fiktion der Personeneinheit gilt daher nicht, wenn sich Konzernunternehmen als Veräußerer und Erwerber gegenüberstehen und die Anteilsvereinigung in der Hand des Erwerbers allein eintritt.

Rz 407 c: **Der Übergang von Gesellschaftsanteilen von einem Konzernglied auf ein Anderes ist ein Vorgang zwischen verschiedenen Rechtsträgern, der im Falle der Vereinigung aller Anteile in der Hand des Erwerbers den TB des § 1 Abs. 3 erfüllt.**

Anderes kann auch nicht dem von der BF-Gen zuletzt ins Treffen geführten Urteil des BFH vom 30.3.1988, II R81/85 BStBl II 682, entnommen werden, andererseits liegt grundsätzlich ein anderer Sachverhalt, nämlich die Übertragung aller Anteile der Gesellschaft, zugrunde, welcher dem § 1 Abs. 3 Z 3 GrEStG unterliegt, und andererseits führt der BFH darin auch aus, dass bei Vorliegen einer Organschaft der Tatbestand der Anteilsvereinigung über den Regelfall hinaus erweitert wird, woraus aber nicht gefolgert werden könne, dass die zu einem Organkreis gehörenden Gesellschaften zu einer GrESt-rechtlichen Einheit werden. Die weiteren Ausführungen des BFH unter Rz. 7 bedeuten Steuerfreiheit nur für Anteilsverschiebungen innerhalb der Organschaft, nachdem bereits sämtliche Anteile in der Hand des Konzerns vereinigt wurden. Hier liegt eine bloße Änderung in den Beteiligungsverhältnissen vor (siehe auch Arnold/Bodis, GrEStG § 1 Rz 407e).

Der in die gleiche Richtung zielende Einwand der BF-Gen, die A-Gen hätte im Zeitpunkt der Einbringung der Grundstücke in die C-AG längst "im Eigentum" der B-Gen gestanden, kann höchstens wirtschaftlich verstanden werden, da aber im GrESt-Recht die formal-zivilrechtliche Betrachtungsweise vorherrscht (zB VwGH vom 21.01.1982, 81/16/0021) kann diese Sichtweise der Beschwerde ebenso wenig zum Erfolg verhelfen. Im Hinblick auf den Charakter der GrESt als Verkehrssteuer, die ausschließlich den sogenannten Grundstücksumsatz erfasst und an die von den Beteiligten gewählte

Rechtsform anknüpft, bleibt lt. VwGH bei einer Anteilsvereinigung (zB in der Hand eines Treuhänders) für eine Anwendung der Zurechnungsvorschrift des § 24 BAO kein Raum.

Eine Anrechnung gemäß § 1 Abs. 4 GrEStG kommt, wie schon vom BFG zutreffend ausgeführt, allein aufgrund des Gesetzeswortlauts nicht in Betracht, weil die Anrechnung nur für im Abs. 1 und 2 bezeichnete Rechtsvorgänge vorgesehen ist, gegenständlich jedoch ein Rechtsvorgang gemäß Abs. 3 der Besteuerung unterliegt. Die Tatsache, dass bei der Einbringung der Grundstücke in die C-AG GrESt entrichtet wurde, tut hier überdies schon deshalb nichts zur Sache, da es sich dabei um einen anderen Rechtsträgerwechsel von der A-Gen bzw. B-Gen an die C-AG gehandelt hat, wohingegen nunmehr der umgekehrte Übergang der Verfügungsmacht zurück an die BF-Gen versteuert wird.

Gleiches gilt hinsichtlich einer Besteuerung mit dem zweifachen EW. Auch hier bezieht sich das UmGrStG nur auf die Abs. 1 oder 2 des GrEStG. Demgegenüber ist nach § 4 Abs. 2 Z 3 GrEStG die Steuer ausdrücklich vom Wert des Grundstückes zu berechnen, wenn alle Anteile einer Gesellschaft vereinigt werden.

Das GVG hat somit die GrESt richtig vom Wert der Grundstücke (=3-facher EW) berechnet.

Die Beschwerde war daher wie im Spruch ersichtlich abzuweisen.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Die Entscheidung ist im Einklang mit der angesprochenen Literatur und Judikatur des VwGH erfolgt, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde. In Anbetracht der überdies klaren Sachlage kommt dieser Entscheidung keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung zu.

Linz, am 12. November 2018



