



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M.T., W., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 17. Juni 2002 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

In der Verlassenschaft nach der am 19. August 1999 verstorbenen Frau V.T. sind die beiden Töchter Frau I.M. und Frau M.L. erbberechtigt. Mit Einantwortungsurkunde vom 5. März 2002 wurde der Nachlass auf Grund des Gesetzes diesen beiden je zur Hälfte eingewantwortet. Zum Nachlassvermögen gehörten auch die prot. Firma M.T.G. und der Hälfteanteil an der Liegenschaft EZ1 mit einem anteilmäßigen Einheitswert von S 502.500,-- und das Superädifikat auf der EZ2 mit einem Einheitswert von S 253.000,--. Den beiden Erbinnen wurde die Erbschaftssteuer vom gesamten Nachlassvermögen (auch von den hier genannten Nachlassgegenständen) vorgeschrieben.

Von den beiden Erbinnen wurde am 24. Jänner 2002 ein Erbteilungsübereinkommen abgeschlossen, dessen Punkt 4. wie folgt lautet:

*"Die erbl. Töchter I.M. und M.L. vereinbaren weiters, die protokollierte Einzelfirma M.T.G., mit der Geschäftsanschrift W., in Form einer Offenen Handelsgesellschaft fortzuführen.*

*Sämtliche Parteien erteilen sohin ihre Einwilligung, daß ob den im Betriebsvermögen der prot. Firma M.T.G. enthaltenen Liegenschaften nachstehende grundbücherliche Eintragungen vorgenommen werden können:*

A) EZ 1068, Grundbuch 01306 Rudolfsheim, Bezirksgericht W.F.,  
die Einverleibung des Eigentumsrechtes für M.T.G., W., zur Gänze, sowie

B) die Bewilligung der Hinterlegung einer beglaubigten Abschrift des  
Erteilungsübereinkommens vom  
sowie der zu erlassenden Einantwortungsurkunde, zum Zwecke des Erwerbes des  
Eigentumsrechtes an dem auf dem Gst.Nr. 1 Baufl. (Gebäude) Baufl. (begrünt) inliegend  
in der EZ3, und Gst.Nr. 2 Baufl. (Gebäude) Baufl. (begrünt), inliegend in der EZ 85,  
Grundbuch 01215 Unter St. Veit, Eigentümer:  
a) I.M., 1150 Wien, Pouthongasse 19/13, und  
b) M.L., 1150 Wien, Pouthongasse 19/29,  
je zur Hälfte,  
errichteten und angeblich der verstorbenen V.T., geb. 10, allein gehörenden Superädifikat  
durch  
M.T.G., W.."

Auf Grund dieser Vereinbarungen wurde der M.T., der Berufungswerberin, vom Finanzamt für  
Gebühren und Verkehrsteuern in Wien mit Bescheid vom 17. Juni 2002 die  
Grunderwerbsteuer mit S 79.327,-- (entspricht € 5.764,92) vorgeschrieben. Die Vorschreibung  
der Grunderwerbsteuer erfolgte vom dreifachen Einheitswert.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wird vorgebracht, dass ein  
Erwerbsvorgang im Sinne des § 1 des Grunderwerbsteuergesetzes nicht stattgefunden habe.  
M.L. und I.M. sind die beiden gesetzlichen Erben nach V.T. je zur Hälfte, sie haben auch das  
von V.T. betriebene Handelsgewerbe fortgesetzt. Nach herrschender Lehre entsteht damit –  
auch ohne ausdrückliche Vereinbarung – eine OHG zwischen den Erben. Der Nachlass wurde  
den beiden Erben je zur Hälfte eingeworfen und dieser Erbvorgang der Erbschaftssteuer  
unterworfen, wobei auch diese Liegenschaften zur Bemessungsgrundlage zählten. Es liege  
kein Grund vor, neben der Erbschaft noch einen zusätzlichen Erwerbsvorgang anzunehmen.  
Ob grundbücherlich die Erben oder die zwischen ihnen entstandene OHG einverleibt wird, sei  
zivilrechtlich ebenso wie steuerrechtlich bedeutungslos, da sich am Inhalt des zivilrechtlichen  
Verfügungsrechtes nichts ändere. Die hier in Rede stehenden und zu Unrecht der  
Grunderwerbsteuer unterworfenen Anteile seien den Erben durch Erbgang und nicht durch  
eine rechtsgeschäftliche Verfügung zugekommen, sie seien unverändert sowohl zivilrechtlich  
als auch steuerrechtlich über diese Anteile Verfügungsberechtigt.

Hinsichtlich der zum Betriebsvermögen gehörenden Liegenschaftsanteile wäre die  
Einverleibung des Eigentumsrechtes für die OHG zwingend vorzunehmen gewesen. Diese  
Rechtsfolge wäre unabhängig vom Willen der Erben. Ein für einen  
grunderwerbsteuerpflichtigen Eigentumsübergang erforderliches Rechtsgeschäft oder ein  
Geschäftswille läge weder vor noch wäre er für den nunmehr mit Grunderwerbsteuer belegten  
Vorgang notwendige Voraussetzung. Ein Übergang von Grundstücksanteilen habe in Wahrheit  
gar nicht stattgefunden. Die OHG sei keine von den Gesellschaftern verschiedene juristische  
Person, sie ist eine Bezeichnung, unter der die Gesellschafter im Geschäftsverkehr auftreten.

Die Tatsache, dass eine OHG nach herrschender Lehre grundbuchsfähig ist, mache sie nicht zur juristischen Person.

Selbst für den Fall der Annahme, dass ein grunderwerbsteuerpflichtiger Vorgang vorläge, wäre dieser mit dem Todestag der Erblasserin anzusetzen. In diesem Fall wäre die Steuer vom einfachen Einheitswert und nicht vom dreifachen zu berechnen.

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

Dass eine OHG vorliegt, wird im Berufungsverfahren nicht bestritten.

Es ist zwar kein Abgabenrechtsbereich von vornherein zur Gänze von der Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise ausgeschlossen, jedoch tritt dieses Instrument zur Feststellung abgabenrechtlicher Tatbestände bei den Verkehrsteuern immer dort und insofern in den Hintergrund, als die Steuervorschriften die Abgabepflicht an bestimmte, in der Außenwelt in Erscheinung tretende Tatbestände knüpft. Insbesondere dort, wo Tatbestände des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes an zivilrechtliche Erscheinungsformen der Rechtsgestaltung anknüpfen, ist nicht von den wirtschaftlichen Gegebenheiten auszugehen, sondern von den zivilrechtlich geregelten Tatbeständen.

Die OHG ist nach herrschender Auffassung keine juristische Person. Das Gesellschaftsvermögen ist ein Sondervermögen, das den Gesellschaftern ("als Gruppe") zugeordnet wird, und zwar als ungeteiltes Ganzes. Das Vermögen der OHG steht im Gesamthandeigentum der Gesellschafter.

Das Gesamthandeigentum unterscheidet sich vom Miteigentum hinsichtlich der Verfügungsberechtigung des Gesellschafters über seinen Anteil am Gesellschaftsvermögen. Das Miteigentum ist nach Bruchteilen geteiltes Eigentumsrecht. Der einzelne Miteigentümer kann über seinen Bruchteil unabhängig von den übrigen Gesellschaftern frei verfügen. Bei der Übertragung wird der Miteigentumsanteil wie Volleigentum behandelt.

Bei der Gemeinschaft zur gesamten Hand (OHG) sind die Berechtigten hingegen an jedem Gegenstand des gemeinschaftlichen Vermögens mitberechtigt, können aber über ihre Anteile nicht verfügen, da die Verfügung über einen Gegenstand des Gesamthandvermögens nur der Gesamthand selbst zusteht. Das Eigentum der Gesamthand ist daher Eigentum der Gesellschafter, jedoch einer gesamthänderischen Bindung unterworfen.

Die Konstruktion des Gesellschaftsvermögens als Gesamthandschaft wird ungeachtet des Umstandes, dass der Gesellschaft keine umfassende Rechtspersönlichkeit zukommt, so gesehen, dass Personengesellschaften des Handelsrechtes im Rechtsverkehr wie juristische Personen in Erscheinung treten und dass sie mit ihren Gesellschaftern nicht identifiziert

werden dürfen. Eine Rechtsübertragung von einem Gesellschafter auf die Gesellschaft und umgekehrt ist deshalb eine echte Übertragung von einem auf einen anderen Rechtsträger. Das Gesellschaftsvermögen der OHG ist als ein vom Privatvermögen der einzelnen Gesellschafter getrenntes Vermögen zu behandeln (vgl. VwGH 3. 10. 1996, 96/16/0136).

Besonders deutlich wird die Trennung des Gesellschaftsvermögens von der Vermögensposition des einzelnen Gesellschafters dann, wenn man an die vermögensrechtlichen Konsequenzen des Ausscheidens eines Gesellschafters aus einer weiter bestehen bleibenden Gesellschaft denkt. In diesem Fall verbleibt nämlich das Gesellschaftsvermögen bei der Gesellschaft, indem gemäß § 138 HGB – Art. 7 Nr. 15 Abs. 1 EVHGB der Anteil des ausscheidenden Gesellschafters den übrigen zuwächst, ohne dass es eines Übertragungsaktes bedarf. Gleichermaßen nimmt ein in die Gesellschaft (z. B. an Stelle des Ausscheidenden) neu eintretender Gesellschafter an der Gesamthandschaft teil, ohne dass es dazu betreffend das Gesellschaftsvermögen eines Übertragungsaktes auf ihn bedarf. Es ist dazu lediglich der Abschluss eines Aufnahmevertrages und die Anmeldung zum Firmenbuch gemäß § 107 HGB erforderlich.

Gemäß § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung eines inländischen Grundstückes begründen. Das Grunderwerbsteuergesetz will grundsätzlich alle Vorgänge, mit denen ein Grundstücksverkehr verbunden ist, mit einer Steuer belegen. Der Übergang der Grundstücke von den Gesellschafterinnen an ihre Gesellschaft (OHG) ist ein Erwerbsvorgang und daher steuerpflichtig.

Ein Erwerbsvorgang ist verwirklicht, sobald die Parteien in der Außenwelt ihren Willen, ein Rechtsgeschäft abzuschließen, gehörig kundtun. Die Übertragung der Grundstücke von den Gesellschafterinnen an die OHG erfolgte im gegenständlichen Fall mit dem Erbteilungsübereinkommen vom 24. Jänner 2002. Mit dem Abschluss dieses Übereinkommens – und nicht schon mit dem Todestag - wurde der Erwerbsvorgang verwirklicht. Die Vorschreibung der Grunderwerbsteuer für diesen Erwerbsvorgang vom dreifachen Einheitswert erfolgte daher zu Recht.

Aus diesen Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 12. September 2005