



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat (Innsbruck) 4

GZ. RV/0345-I/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des J, Adr, vertreten durch Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 6. März 2012 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Laut dem angezeigten Abtretungsvertrag vom 30. November 2011 hat DrA als Masseverwalter im Konkurs der Verlassenschaft nach DrB (abtretender Gesellschafter) an J (übernehmender Gesellschafter; Berufungswerber, kurz Bw) den zum Nachlassvermögen gehörigen Geschäftsanteil an der Fa. D-GmbH., welcher einer zur Hälfte eingezahlten Stammeinlage im Nennbetrag von ATS 250.500 entspricht, mit allen Rechten und Pflichten abgetreten. Als Abtretungspreis wurde ein Betrag von € 149.300 festgesetzt. Unter Vertragspunkt 7.1. wurde das Eigentum der Gesellschaft an der Baurechtseinlage EZ1 festgehalten.

Vom Finanzamt wurde erhoben, dass der zuletzt zum Baurecht festgestellte Einheitswert € 377.608,05 beträgt.

Das Finanzamt hat daraufhin dem Bw mit Bescheid vom 6. März 2012, StrNr, betr. den Abtretungsvertrag wegen der daraus resultierenden Anteilsvereinigung bei der Fa. D-GmbH

ausgehend vom dreifachen Einheitswert der Liegenschaft (Baurecht) von € 1,132.824,15 die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 39.648,85 vorgeschrieben.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, Zurechnungsträger laut herangezogenem Einheitswertbescheid zu EW-AZ1 sei nicht die D-GmbH, sondern vielmehr die D-GmbH&CoKG. Die D-GmbH, bei welcher die Anteilsvereinigung stattgefunden habe, sei lediglich Gesellschafterin dieser Personengesellschaft und nicht mit dieser gleichzusetzen. Der Bescheid sei daher ersatzlos aufzuheben.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde dahin begründet, dass unbestritten eine Anteilsvereinigung vorliege und laut Punkt 7. des Abtretungsvertrages die D-GmbH Eigentümerin der Baurechtseinlage sei.

Im Vorlageantrag wurde vorgebracht, die Grunderwerbsteuer sei nach dem Einheitswert jener Gesellschaft zu bemessen, bei der die Anteilsvereinigung stattgefunden habe. Die Gesellschafterin D-GmbH sei Eigentümerin einer Baurechtseinlage, aber nicht derjenigen, welche als Bemessungsgrundlage herangezogen worden sei.

In Beantwortung eines Vorhaltes des UFS ua. zur Frage, welche (andere) Baurechtseinlage im Eigentum der GmbH stehe und welcher Einheitswert hiezu festgestellt worden sei, wird in der Stellungnahme vom 1. August 2012 ausgeführt: Gegenständlich bestehe ein Baurecht auf dem Grundstück EZ2 (Eigentümerin XY) für die GmbH, worauf die D-GmbH&CoKG mit Zustimmung der GmbH als Baurechtsberechtigter ein Gebäude errichtet habe. Betrage die Dauer des Baurechtes noch mehr als 50 Jahre, was hier eindeutig der Fall sei, so sei der Gesamtwert (Baurecht und Gebäude) dem Berechtigten, diesfalls der Eigentümerin des Gebäudes bzw. der Berechtigten zu bauen, dh. der D-GmbH&CoKG, zuzurechnen. Nachdem das Gebäude und das Baurecht gemäß § 56 BewG zur Gänze der D-GmbH&CoKG zuzurechnen sei, sei auch richtigerweise für die D-GmbH nie ein Einheitswert seitens der Behörde erlassen worden.

Laut Grundbuch wurde mit Baurechtsvertrag aus 1990 der D-GmbH das Baurecht bis 28. Februar 2070 auf EZ2 eingeräumt.

Der UFS hat Einsicht genommen in den bezughabenden Bewertungsakt, EW-AZ1, worin in einem Vermerk vom 1. Juli 1991 festgehalten wurde:

"Errichter des Neubaus auf Gst1, ist nicht der Baurechtsnehmer D-GmbH, sondern die D-GmbH&CoKG. Laut tel. Mitteilung von StbX bestehen zwischen der GmbH und der GmbH & Co KG zwar keinerlei Verträge, die GmbH hat jedoch der GmbH & Co KG das Baurecht gegen Übernahme der Zahlung des Bauzinses mündlich überlassen."

Nach Ansicht des Finanzamtes ist auf Grund dieser beiden Tatsachen (Überlassung des

Baurechtes an die GmbH & Co KG durch mündliche, konkludente Willenserklärung sowie Errichtung des Neubaues durch die GmbH & Co KG) die D-GmbH&CoKG wirtschaftliche Eigentümerin des Baurechtes und des Zubehörs (Gebäude). Die Nachfeststellung erfolgt daher auf die GmbH & Co KG."

In dem anschließend zur Baurechtseinlage EZ1 an die D-GmbH&CoKG zum Stichtag 1. Jänner 1991 erlassenen Einheitswertbescheid (Art des Steuergegenstandes: Betriebs-Geschäftsgrundstück; Einheitswert erhöht ATS 5.347000; Zurechnung: 1/1 an D-GmbH&CoKG) wurde in der Begründung ausgeführt:

"Die Nachfeststellung war wegen der Begründung des Baurechtes erforderlich. Da die Nutzung des Baurechtes der Firma D-GmbH&CoKG überlassen und das Gebäude von dieser Firma errichtet wurde, erfolgte die steuerliche Zurechnung auf die GmbH & Co KG infolge wirtschaftlichen Eigentums".

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl 1987/309, idgF, unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen. § 1 Abs. 3 GrEStG lautet:

Gehört zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück, so unterliegen der Grunderwerbsteuer außerdem:

Z 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 ... vereinigt werden würden.

Zu den Grundstücken im Sinne des GrEStG zählen die Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechts. Diesen stehen nach § 2 Abs. 2 GrEStG gleich: 1. Baurechte, 2. Gebäude auf fremdem Boden.

Das Baurecht ist das dingliche, veräußerliche und vererbliche Recht, auf oder unter der Bodenfläche eines fremden Grundstückes ein Bauwerk zu haben. Das Baurecht ist eine unbewegliche Sache, das Bauwerk ist Zugehör des Baurechtes. Sowohl über die Liegenschaft wie auch über das Baurecht kann während der gesamten Laufzeit des Baurechtes in jeder möglichen Weise verfügt werden (VwGH 24.9.2002, 2002/16/0058).

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Grunderwerbsteuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Nach Abs. 2 Z 3 dieser Bestimmung ist die Steuer vom Wert des Grundstückes (= dreifacher Einheitswert) zu berechnen, wenn alle Anteile einer Gesellschaft vereinigt werden oder alle Anteile einer Gesellschaft übergehen.

Gegenständlich hat zufolge des Abtretungsvertrages vom 30. November 2011 eine Anteilsvereinigung bei der D-GmbH stattgefunden, welche grundbürgerliche Eigentümerin des Baurechtes ist. Aufgrund der Beurteilung durch die zuständige Bewertungsstelle des Finanzamtes ist die bescheidmäßige Einheitswertfeststellung aber auf die D-GmbH&CoKG als Zurechnungsträger erfolgt, da dieser Gesellschaft anhand der Überlassung des Baurechtes an sie sowie deren Errichtung des Gebäudes das wirtschaftliche Eigentum am Baurecht samt Gebäude zukommt.

Zufolge § 192 BAO sind die in einem Feststellungsbescheid enthaltenen Feststellungen, die für andere zB Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Bescheiden zugrundezulegen, selbst wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig geworden ist. Solche Feststellungsbescheide (Grundlagenbescheide) mit Bindungswirkung für hievon abgeleitete Abgabenbescheide sind ua. Bescheide über die gesonderte Feststellung von Einheitswerten (§ 186 BAO). Darunter fallen weiters die Wert-, Art- und Zurechnungsfortschreibungsbescheide sowie Einheitswerterhöhungsbescheide.

Die Bindungswirkung eines Einheitswertbescheides schließt *alle Elemente* des Spruches ein. Die abzuleitenden Bescheide haben demnach nicht nur von den verbindlich festgestellten Wertgrößen, sondern auch von den weiteren Feststellungen, insbesondere von denen über die Art des Gegenstandes, also über die Vermögensart, die Art der wirtschaftlichen Einheit, die Qualifizierung als Untereinheit und die *Zurechnungsträger* auszugehen (siehe VwGH 4.2.2009, 2008/15/0337).

Im Rahmen der Erlassung des abgeleiteten Grunderwerbsteuerbescheides besteht sohin absolute Bindungswirkung an den Einheitswertbescheid als Grundlagenbescheid. Mangels dortiger Zurechnung des Baurechtes an die D-GmbH, bei welcher aber die gegenständliche Anteilsvereinigung vorliegt, ergibt sich sohin keine Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer.

Dem diesbezüglichen Berufungsvorbringen kommt daher Berechtigung zu und war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 1. Oktober 2012