

22. Jänner 2010

BMF-010206/0007-VI/5/2010

An

Bundesministerium für Finanzen
Steuer- und Zollkoordination
Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien
Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr
Finanzamt Klagenfurt
Finanzamt Graz-Umgebung
Finanzamt Innsbruck
Finanzamt Salzburg-Land
Finanzamt Feldkirch
Großbetriebsprüfung
unabhängigen Finanzsenat

Bundessteuertagung Gebühren und Verkehrsteuern - Ergebnisse 2008

Zur Erzielung einer bundeseinheitlichen Vorgangsweise fand im Dezember 2008 die Bundessteuertagung Gebühren und Verkehrsteuern des Bundesministeriums für Finanzen gemeinsam mit dem zuständigen Fachbereich SZKFBGVB und den Finanzämtern statt, bei der in der Praxis aufgetretene Zweifelsfragen in den oben genannten Bereichen behandelt wurden. Das Ergebnis dieser Besprechung wurde im gegenständlichen Erlass festgehalten. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können daraus nicht abgeleitet werden.

1. Gebühren

1.1 § 11 Abs. 1 Z 5 GebG, § 13 Abs. 1 Z 2 GebG – "verdorbener" (fehlerhafter) Staatsbürgerschaftsnachweis (Zeugnisgebühr gemäß § 14 TP 14 GebG)

Sachverhalt:

Ein Standesamt hat einer Person einen Staatsbürgerschaftsnachweis ausgehändigt. Im Nachhinein wird festgestellt, dass der Name der Person im Staatsbürgerschaftsnachweis einen Schreibfehler aufweist. Das Standesamt hat die Urkunde in der Folge eingezogen, einen neuen Staatsbürgerschaftsnachweis ausgestellt und an diese Person ausgehändigt.

Fragestellung:

Fällt die Zeugnisgebühr sowohl für den ursprünglichen verdorbenen Staatsbürgerschaftsnachweis als auch für den neuen Staatsbürgerschaftsnachweis an?

Ist die Gebührenschuld hinsichtlich des alten Staatsbürgerschaftsnachweises entstanden?

Lösung:

Die Gebührenschuld würde für den "verdorbenen" Staatsbürgerschaftsnachweis im Zeitpunkt der Aushändigung (Übersendung) der Urkunde dem Grunde nach entstehen. Da die ausgestellte Urkunde jedoch nicht im Interesse des Einschreiters ausgestellt wurde (weil sie nicht zu dem Zweck, zu dem sie ausgestellt wurde, verwendet werden kann), fehlt es an einem Gebührenschuldner. Für den "verdorbenen" Staatsbürgerschaftsnachweis fällt daher keine Zeugnisgebühr an, für den neuen Staatsbürgerschaftsnachweis besteht Gebührenpflicht.

1.2 § 13 Abs. 3 GebG – Parteienvertreter als Gebührenschuldner

Sachverhalt:

Der Bund bevollmächtigt einen Parteienvertreter zur Einbringung einer Eingabe iSd § 14 TP 6 Abs. 1 GebG bei einer Behörde. Die Eingabe wird vom Parteienvertreter namens des Bundes bei der Behörde überreicht. Die Behörde stellt dem Bund, vertreten durch den Parteienvertreter, eine das Verfahren abschließende schriftliche Erledigung zu.

Da der Bund persönlich gebührenbefreit ist, kann er nicht als Gebührenschuldner gemäß § 13 Abs. 1 GebG herangezogen werden.

Fragestellung:

Kann der Parteienvertreter als Gebührenschuldner gemäß § 13 Abs. 3 GebG herangezogen werden, obwohl der Bund gemäß § 2 Z 1 GebG persönlich gebührenbefreit ist?

Lösung:

Gemäß § 13 Abs. 3 GebG ist derjenige, der im Namen eines anderen eine Eingabe überreicht, neben dem Interessenten Gebührenschuldner (Gesamtschuldner). Bei Bestehen eines Gesamtschuldverhältnisses liegt es grundsätzlich im Ermessen der Behörde, welchen der Gesamtschuldner bzw. in welchem Ausmaß sie einen der Mitschuldner zur Erfüllung seiner gesamtschuldnerischen Leistung heranzieht. Der Bund (in dessen Interesse die Eingabe bei der Behörde überreicht wurde) ist zwar Gebührenschuldner gemäß § 13 Abs. 1 Z 1 GebG, aber nach § 2 Z 1 GebG persönlich von der Gebührenentrichtung befreit.

Die Gebühr ist daher – weil kein Raum für eine Ermessensentscheidung mehr besteht - vom Parteienvertreter als allein verbleibendem Gebührenschuldner zu entrichten.

Siehe auch GebR Rz 181 ff.

1.3 § 14 TP 2 Abs. 1 Z 3 GebG, § 14 TP 6 GebG, § 241 Abs. 2 BAO – Verleihung der Staatsbürgerschaft

Sachverhalt:

Eine Behörde hat einen Antrag samt Beilagen (es wurden auch ausländische Standesurkunden bzw. ausländische Zeugnisse vorgelegt und von ihnen daher amtlicher Gebrauch gemacht) auf Verleihung der österreichischen Staatsbürgerschaft entgegengenommen und die Staatsbürgerschaft auch verliehen. Die Gebühren dafür wurden entrichtet.

In der Folge stellte die Behörde fest, dass diese Person bereits vor der Verleihung der Staatsbürgerschaft österreichischer Staatsbürger war.

Fragestellung:

- Ist die Gebührenschuld hinsichtlich sämtlicher Schriften im Staatsbürgerschaftsverfahren entstanden, obwohl der Antragsteller zu diesem Zeitpunkt bereits österreichischer Staatsbürger war?
- Können die Gebühren oder ein Teil davon iSd § 241 Abs. 2 BAO rückerstattet werden?

Lösung:

Da der gebührenpflichtige Tatbestand in der "Verleihung" besteht und die Staatsbürgerschaft nicht ein zweites Mal verliehen werden kann, ist die Gebühr gemäß § 14 TP 2 Abs. 1 Z 3 GebG zu Unrecht entrichtet worden, weshalb ihre Rückerstattung gemäß § 241 Abs. 2 BAO beantragt werden kann.

Die Gebührenschuld für die Eingabe und Beilagen ist mit der abschließenden schriftlichen Erledigung entstanden. Ebenso ist die Gebührenschuld für die ausländischen Standesurkunden und Zeugnisse im Zeitpunkt des amtlichen Gebrauchs entstanden. Die für diese Schriften entrichteten Gebühren wurden nicht zu Unrecht entrichtet; eine Rückerstattung kommt daher nicht in Betracht.

1.4 § 14 TP 8 Abs. 5b GebG – Gebühr für die Abnahme erkennungsdienstlicher Daten

Fragestellung:

Ist die Gebühr gemäß § 14 TP 8 Abs. 5b GebG für die Abnahme vonerkennungsdienstlichen Daten (§ 19 Abs. 4 NAG) auch dann zu entrichten, wenn der Antrag auf Erteilung und Ausfolgung eines Aufenthaltstitels abgewiesen wird?

Lösung:

Da die Abnahme vonerkennungsdienstlichen Daten eine im § 14 TP 8 Abs. 5b GebG angeführte gebührenpflichtige Amtshandlung darstellt, bei der die Gebührenschuld mit Beginn der Amtshandlung entsteht (§ 11 Abs. 1 Z 3 GebG), ist diese unabhängig von der Erledigung des Antrages um Erteilung eines Aufenthaltstitels gebührenpflichtig.

1.5 § 14 TP 14 GebG – Zeugnisgebühr iZm Akkreditierungsgesetz

Sachverhalt:

Eine laut Akkreditierungsgesetz, BGBl. Nr. 468/1992 idF BGBl. I Nr. 85/2002, staatlich akkreditierte Überwachungsstelle stellt Überwachungs- und/oder Zertifizierungsberichte aus.

Das Akkreditierungsgesetz legt die Verfahrensbestimmungen für die Akkreditierung von Prüf-, Überwachungs- und Zertifizierungsstellen fest, mit dem Ziel, die gegenseitige Anerkennung von österreichischen und ausländischen Prüf- und Überwachungsberichten sowie Zertifizierungen sicherzustellen. Die Überwachungsstelle setzt keine Hoheitsakte, ist nicht befugt, das Zeugnis wieder abzunehmen und es ist auch kein verwaltungsbehördlicher Instanzenzug eingerichtet.

Fragestellung:

Stellen solche staatlich akkreditierten Unternehmungen funktionell Organe einer Gebietskörperschaft dar, sodass die von diesen Stellen ausgestellten Berichte amtliche Zeugnisse gemäß § 14 TP 14 GebG sind?

Lösung:

Nein (siehe GebR Rz 290).

1.6 § 16 GebG - Entstehen der Gebührenschuld bei Doppelvertretung

Sachverhalt:

X ist Geschäftsführer sowohl der A-GmbH als auch der B-GmbH. Die A-GmbH stellt der B-GmbH ein schriftliches Anbot auf Abschluss eines Bestandvertrages. Das Anbot wird von X in seiner Funktion als Geschäftsführer der A-GmbH (Unterschrift + Firmenstempel) unterfertigt.

Laut Anbotsschreiben gilt das Anbot von der B-GmbH durch schlüssiges Verhalten als angenommen.

Fragestellung:

Kann auf Grund der Personalunion des X unterstellt werden, dass mit seiner Unterfertigung des Anbots das Rechtsgeschäft bereits zustande gekommen und bereits in einer für das Entstehen der Gebührenschuld maßgeblichen Weise beurkundet ist?

Lösung:

Nein; auch in Fällen einer Doppelvertretung löst das Anbot allein keine Gebührenschuld aus. Damit die Gebührenschuld entsteht, muss das Anbot erst angenommen und die Annahme beurkundet werden.

1.7 Art. 34 § 1 Abs. 2 Budgetbegleitgesetz 2001 - Befreiung von der Bestandvertragsgebühr**Sachverhalt:**

Im Zuge einer Ausgliederung von Aufgaben der Gemeinde an eine von ihr beherrschte Kommanditgesellschaft kauft diese von einer GmbH, an der die Gemeinde zu 99% beteiligt ist, eine Liegenschaft. In weiterer Folge wird die Liegenschaft von der Gemeinde angemietet.

Fragestellung:

Ist der Bestandvertrag gemäß Art. 34 § 1 Abs. 2 Budgetbegleitgesetz 2001 von der Bestandvertragsgebühr gemäß § 33 TP 5 GebG befreit?

Lösung:

Nein. Gemäß Art. 34 § 1 Abs. 2 Budgetbegleitgesetz 2001 sind Bestandverträge nur hinsichtlich jener Liegenschaft befreit, die im Rahmen der Ausgliederung bzw. Übertragung von Aufgaben von der Körperschaft öffentlichen Rechts an die von ihr beherrschte Gesellschaft übertragen werden. Für Bestandverträge über Liegenschaften, die von der ausgegliederten Gesellschaft von dritter Seite erworben werden, ist die Befreiung nicht zu gewähren.

1.8 § 33 TP 20 GebG iVm § 15 Abs. 3 GebG - Scheidungsfolgenvereinbarung über Liegenschaften

Sachverhalt:

Anlässlich der Eheschließung wird eine Vereinbarung über die Aufteilung von Liegenschaftsvermögen für den Fall einer Ehescheidung abgeschlossen.

Fragestellung:

Unterliegt die Vereinbarung auf Grund des Umstandes, dass die Liegenschaftsübertragung unter einer aufschiebenden Bedingung abgeschlossen wurde und somit noch kein grunderwerbsteuerbarer Tatbestand verwirklicht wurde, der Vergleichsgebühr?

Lösung:

Nein; obwohl noch kein grunderwerbsteuerbarer Tatbestand verwirklicht wurde, fällt der Vorgang grundsätzlich unter das Grunderwerbsteuergesetz, sodass die Befreiung nach § 15 Abs. 3 GebG zu gewähren ist.

1.9 § 33 TP 20 GebG - Erb(teilungs)übereinkommen

Sachverhalt:

Gemäß § 181 Abs. 1 AußStrG können mehrere Erben vor der Einantwortung ihre Vereinbarung über die Erbteilung oder die Benützung der Verlassenschaftsgegenstände auch beim Gerichtskommissär zu Protokoll geben. Derartigen Vereinbarungen kommt die Wirkung eines vor Gericht geschlossenen Vergleichs zu.

Fragestellung:

Ist ein solches Erbübereinkommen als gerichtlicher Vergleich anzusehen und daher nicht gebührenpflichtig?

Lösung:

Ein vor dem Gerichtskommissär zu Protokoll gegebener Vergleich fällt als "gerichtlicher Vergleich" nicht unter den Tatbestand des § 33 TP 20 GebG (vgl. OGH 15.04.2008, 5 Ob 66/08d).

Werden jedoch Erbübereinkommen geschlossen, von den Vertragspartnern unterzeichnet und danach dem Gerichtskommissär zur Berücksichtigung im Abhandlungsverfahren übergeben, liegt – sofern in der Vereinbarung strittige oder zweifelhafte Rechte bereinigt werden – ein außergerichtlicher Vergleich vor, der gemäß § 33 TP 20 GebG gebührenpflichtig ist (siehe GebR Rz 993 ff).

2. Kapitalverkehrsteuer und Umgründung

2.1 § 2 Z 4 lit. a KVG – Großmutterzuschuss

Sachverhalt:

Die GmbH (G) ist zu 100% Gesellschafterin der GmbH (M), die wiederum zu 99% an der Enkel-GmbH (E) beteiligt ist. Mit Schreiben vom 27.3.00 verpflichtet sich G zur Abdeckung des Verlustes der E laut Jahresabschluss 31.1.00 in Höhe von 1.000.000 und überweist 600.000 auf ein Konto der E, erfasst in der Bilanz zum 31.3.00. Die M weist zum 31.3.00 eine Forderung gegenüber G für den noch nicht bezahlten Teil des Zuschusses an E in Höhe von 400.000 aus.

Am 4.4.00 überweist G auf dasselbe Konto der E einen weiteren Betrag in Höhe von 200.000. Infolge einer von vorne herein beabsichtigten Abspaltung eines Teilbetriebes der E auf M mit Vertrag vom 20.11.00 wird dieses Konto jedoch rückwirkend zum 31.3.00 auf M übertragen.

Der restliche Betrag von 200.000 wird durch Umbuchung der Gewinnausschüttung des Jahres 00 laut Beschluss der M zum Jahresabschluss 31.1.01 beglichen, indem die auf grund des Zuschusses bestehende Forderung der M gegenüber der G mit der an die G zu leistenden Gewinnausschüttung saldiert wird.

Fragestellung:

Ist der Zuschuss bei der M der Gesellschaftsteuer zu unterziehen?

Wenn ja, in welchem Umfang?

Lösung:

Da der Zuschuss der G auf Grund der beabsichtigten Abspaltung des Teilbetriebes der E nicht dieser Gesellschaft, sondern der M zukommen sollte, ist ein kausaler Zusammenhang zwischen der Leistung und der Gesellschafterstellung der G

gegeben. Der VwGH hat im Erkenntnis vom 19.12.2002, 2001/16/0448, die Erhebung der Gesellschaftsteuer von Leistungen ausdrücklich bejaht, wenn sich die Voraussetzungen für die Steuerpflicht durch eine geplante Umgründungsmaßnahme ergeben. Der Zuschuss unterliegt deshalb zur Gänze der Gesellschaftsteuer, weil er zufolge aller auf den selben Stichtag (31.3.00) bezogenen rechtlichen und faktischen Maßnahmen allein bei der M, deren Gesellschafterin die G ist, zum Tragen kommt.

2.2 § 2 Z 4 lit. c KVG - unverzinsliche Gesellschafterdarlehen, vorbehaltene Entnahmen ohne Verzinsung – Berechnung des Zinsenvorteiles

Fragestellung:

Wie ist der Zinsenvorteil/eine Nutzung im Falle einer unverzinsten vorbehaltenen Entnahme im Zuge einer Einbringung iSd Art. III UmgrStG zu bewerten?

Lösung:

Die Berechnung des Zinsenvorteiles hat grundsätzlich nach dem Erlass des BMF vom 6. Februar 1995, 10 5010/1-IV/10/95, AÖF Nr. 73/1995, idF des Erlasses vom 28. Mai 1997, 10 5010/1-IV/10/97, AÖF Nr. 142/1997, unter Berücksichtigung der weiteren Judikatur des VwGH zu erfolgen.

Vereinbart der Gesellschafter gleich bei Hingabe der Darlehensvaluta bzw. Einräumung der Nutzung, dass die Gesellschaft den Kapitalbetrag auf unbestimmte Zeit unentgeltlich nutzen kann, dann ist sogleich bei Zuzählung der Darlehensvaluta die Steuerschuld entstanden und die Bewertung nach § 15 Abs. 2 BewG 1955 mit dem 9-fachen Jahreswert vorzunehmen (vgl. VwGH 09.08.2001, 98/16/0266); im Falle bestimmter Zeit hat die Bewertung gemäß § 15 Abs. 1 BewG 1955 für die Dauer der Unverzinslichkeit des Darlehens (höchstens 18-facher Jahreswert des Zinsenvorteiles) zu erfolgen.

Wird hingegen die Unverzinslichkeit jeweils von Jahr zu Jahr stillschweigend gestattet (oder vereinbart) entsteht die Steuerschuld jährlich in Höhe der fiktiven Zinsen bzw. des Wertes der Nutzung (vgl. VwGH 18.10.2005, 2005/16/0036).

Siehe auch Bundessteuertagung Gebühren und Verkehrsteuern – Ergebnisse 2006, Erlass des BMF vom 7. Mai 2008, BMF-010206/0050-VI/5/2008, Abschnitt 3.11.

3. Erbschafts- und Schenkungssteuer

3.1 § 2 Abs. 1 Z 3 ErbStG 1955 idF vor dem SchenkMG 2008 - Schenkung auf den Todesfall

Sachverhalt:

Mit Schenkungsvertrag auf den Todesfall schenkt die Geschenkgeberin die in ihrem Eigentum stehende Liegenschaft an die Geschenknehmerin. Der Vertrag enthält keine Bestimmung darüber, dass bei Ableben der Geschenknehmerin vor der Geschenkgeberin die Schenkung nicht wirksam sein sollte.

Die Geschenknehmerin verstirbt vor der Geschenkgeberin.

Fragestellung:

Wird durch das Ableben der Geschenknehmerin vor der Geschenkgeberin ein Erwerb von Todes wegen verwirklicht, oder ist der Übergang der Liegenschaft von der Geschenkgeberin direkt auf den Erben der Geschenknehmerin zu versteuern?

Lösung:

Durch das Ableben der Geschenknehmerin vor der Geschenkgeberin ist noch kein steuerbarer Vorgang verwirklicht. Die Schenkung auf den Todesfall ist bedingt durch das Ableben der Geschenkgeberin, eine Bereicherung der Geschenknehmerin hat bis zu deren Ableben nicht stattgefunden.

Stirbt die Geschenknehmerin vor der Geschenkgeberin, so hat dieser Umstand auf die Erfüllung der Schenkung idR keinen Einfluss, es sei denn, dass Unvererblichkeit vereinbart wurde. Der Anspruch auf die Schenkung geht auf die Erben der Geschenknehmerin über.

Eine Besteuerung nach dem ErbStG hat daher erst nach Ableben der Geschenkgeberin zu erfolgen, wenn sie vor dem 1. August 2008 verstorben ist,

wobei der Übergang von der Geschenkgeberin auf den Erben der Geschenknehmerin erfolgt.

Anmerkung:

Verstirbt die Geschenkgeberin nach dem 31. Juli 2008, unterliegt der Vorgang der Grunderwerbsteuer idF SchenkMG 2008.

3.2 §§ 2 und 3 ErbStG 1955 idF vor SchenkMG 2008, § 3 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987 - qualifizierte Erbsentschlagung

Sachverhalt:

Der Erblasser hinterlässt zwei Kinder, die Witwe und einen Bruder. Es tritt gesetzliche Erbfolge ein. Der positive Nachlass besteht aus unbeweglichem und beweglichem Vermögen. Die Kinder entschlagen sich zu Gunsten der Witwe. Hätten sich die Kinder ihres Erbrechtes ganz allgemein entschlagen, würden die Witwe 2/3 und der erblasserische Bruder 1/3 erben. Durch die Entschlagung der Kinder zu Gunsten der Witwe kann diese die Erbantrittserklärung als gesetzliche Alleinerbin abgeben.

Fragestellung:

- Hinsichtlich welcher Quote erfolgt die Berechnung der Erbschaftssteuer?
- Was ist die Bemessungsgrundlage für die Schenkungssteuer auf Grund der qualifizierten Erbsentschlagung?
- Ist auf den entgeltlichen Teil des Grundstückserwerbes auf Grund der qualifizierten Erbsentschlagung die Grunderwerbsteuerbefreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987 anzuwenden?

Lösung:

Die Kinder können sich nur hinsichtlich ihrer gesamten Erbquote (hier je 1/3) entschlagen. Daher wird der Witwe und den beiden Kindern Erbschaftssteuer für je 1/3 des Nachlasses vorgeschrieben.

Nachdem sich die Kinder nur hinsichtlich ihrer gesamten Erbquote zugunsten der Mutter entschlagen können, erfolgt die Besteuerung der Schenkung an die Mutter mit dem Wert der gesamten Erbquote (im gegenständlichen Fall mit je 1/3 des

Nachlasses) abzüglich der anteiligen Passiva (vgl. UFS 08.09.2005, RV/1177-W/04, UFS 08.09.2005, RV/1178-W/04).

Die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer bildet die anteilige auf unbewegliches Vermögen entfallende Gegenleistung (anteilige Erblasserschulden und Erbgangskosten; vgl. UFS 25.04.2006, RV/0218-K/05). Die Befreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987 ist nicht anwendbar, weil die Entschlagung keine Teilung des Nachlasses unter Miterben darstellt.

4. Grunderwerbsteuer

4.1 § 1 Abs. 1 GrEStG 1987 – Auswirkungen des SchenkMG 2008 auf Erwerbe nach § 14 WEG 2002

Frage:

Wie sind Erwerbe von Mindestanteilen bei Wohnungseigentum gemäß § 14 WEG 2002 nach dem Schenkungsmeldegesetz 2008 verkehrssteuerrechtlich zu beurteilen?

Anmerkung:

Zur Beurteilung von Erwerben von Mindestanteilen bei Wohnungseigentum gemäß § 14 WEG 2002 vor dem Schenkungsmeldegesetz 2008, BGBl. I Nr. 85/2008, siehe Bundessteuertagung Gebühren und Verkehrssteuern - Ergebnisse 2006, Erlass des BMF vom 7. Mai 2008, BMF-010206/0050-VI/5/2008.

Lösung:

A) Erwerb des halben Mindestanteils nach dem verstorbenen Eigentumspartner

1. Erwerb durch Anwachsung nach § 14 Abs. 1 Z 1 WEG 2002

Existiert keine Vereinbarung nach § 14 Abs. 5 WEG 2002 oder macht im Fall einer solchen Vereinbarung der Begünstigte seinen Anspruch nicht geltend (siehe Punkt 2), geht der Anteil des Verstorbenen gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 WEG 2002 von Gesetzes wegen unmittelbar in das Eigentum des überlebenden Partners über.

Im Gegensatz zu § 14 Abs. 1 Z 1 WEG 2002 idF vor der Wohnrechtsnovelle 2006 erwirbt der überlebende Eigentumspartner den halben Mindestanteil des

Verstorbenen im Wege der Anwachsung gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 WEG 2002 auch dann ex lege, wenn er den halben Mindestanteil des Verstorbenen ohnedies von Todes wegen allein erwerben würde. Dieser unmittelbare gesetzliche Übergang des Eigentums stellt keinen erbrechtlichen Erwerb dar, sondern einen wohnungseigentumsrechtlichen Erwerb sui generis, welcher der Grunderwerbsteuer unterliegt. § 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG 1987 ist daher nicht anwendbar.

Der überlebende Partner, der den Anteil des Verstorbenen am Mindestanteil und Wohnungseigentum gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 WEG 2002 erwirbt, hat der Verlassenschaft nach dem Verstorbenen gemäß § 14 Abs. 2 WEG 2002 die Hälfte des Verkehrswertes (§ 2 Abs. 2 LBG) des Mindestanteils zu bezahlen (Übernahmspreis). Die Begünstigung des § 14 Abs. 3 WEG ist zu beachten.

Der Übernahmspreis und die mit dem halben erworbenen Mindestanteil in wirtschaftlicher Beziehung stehenden Schulden und Lasten stellen die Gegenleistung dar.

Die Zahlung des Übernahmepreises kann dem überlebenden Partner unter bestimmten Voraussetzungen gemäß § 14 Abs. 4 WEG 2002 durch eine letztwillige Verfügung oder durch eine Schenkung auf den Todesfall (teilweise) erlassen werden.

Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ist die Gegenleistung (§ 4 Abs. 1 GrEStG 1987) oder, wenn der anteilige Wert des Grundstückes (dreifacher Einheitswert) höher ist als die Gegenleistung, der Wert des Grundstückes (§ 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987).

2. Vereinbarung gemäß § 14 Abs. 5 WEG 2002

Die Eigentumspartner können gemäß § 14 Abs. 5 WEG 2002 zu Lebzeiten vor einem Notar oder unter anwaltlicher Mitwirkung schriftlich vereinbaren, dass anstelle des gesetzlichen Eigentumsübergangs an den überlebenden Eigentumspartner eine andere natürliche Person den Anteil des Verstorbenen am Mindestanteil und gemeinsamen Wohnungseigentum erwerben soll. Diese Person (Begünstigte) erwirbt hierbei nicht unmittelbar das Eigentum am halben Mindestanteil, sondern lediglich einen Anspruch auf dessen Übereignung.

Wenn der Begünstigte von seinem Übereignungsanspruch keinen Gebrauch macht oder vorverstirbt, kommt es zur Anwachsung an den überlebenden Partner gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 WEG 2002 (siehe Punkt 1.).

Der Erwerb des halben Mindestanteils durch den Begünstigten nach Geltendmachung des Übereignungsanspruches unterliegt der Grunderwerbsteuer.

Der Begünstigte hat gemäß § 14 Abs. 5 WEG 2002 für die Übereignung des Anteils des Verstorbenen am Mindestanteil an die Verlassenschaft den Übernahmspreis gemäß § 14 Abs. 2 WEG 2002 – dies ist die Hälfte des Verkehrswertes (§ 2 Abs. 2 LBG) des Mindestanteils - zu bezahlen. Die Begünstigung des § 14 Abs. 3 WEG ist zu beachten.

Der Übernahmspreis und die mit dem halben erworbenen Mindestanteil in wirtschaftlicher Beziehung stehenden Schulden und Lasten stellen die Gegenleistung dar.

Die Zahlung des Übernahmepreises kann dem Begünstigten unter bestimmten Voraussetzungen gemäß § 14 Abs. 5 letzter Halbsatz iVm Abs. 4 WEG 2002 durch eine letztwillige Verfügung oder durch eine Schenkung auf den Todesfall (teilweise) erlassen werden.

Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer ist die Gegenleistung laut Vereinbarung (§ 4 Abs. 1 GrEStG 1987) oder – wenn keine Gegenleistung vereinbart ist oder diese geringer ist als der Wert des Grundstückes (dreifacher Einheitswert) – der Wert des Grundstückes (§ 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987).

3. Vereinbarung gemäß § 14 Abs. 1 Z 2 WEG 2002

Der überlebende Partner kann gemeinsam mit den Erben des Verstorbenen unter Zustimmung der Pflichtteilsberechtigten eine Vereinbarung schließen, auf grund derer der halbe Mindestanteil des Verstorbenen einer anderen Person zukommt. Der erblasserische halbe Mindestanteil fällt in den Nachlass.

Der Erwerb des halben Mindestanteils nach dem Verstorbenen durch Erben stellt einen Erwerb von Todes wegen dar und ist wie ein Erbteilungsübereinkommen zu behandeln. Bemessungsgrundlage ist gemäß § 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG 1987 das Dreifache des Einheitswertes.

Der Erwerb des halben Mindestanteils nach dem Verstorbenen durch andere Personen (Dritte) stellt keinen Erwerb von Todes wegen dar, sondern ist wie ein Erbschafts Kauf zu behandeln. Die Grunderwerbsteuer ist nach § 4 Abs. 1 oder Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 von der Gegenleistung oder dem Wert (dreifacher Einheitswert) des Grundstückes zu bemessen. Die Besteuerung und der Tarif richten sich nach dem Verhältnis des Erwerbers zum Erblasser (siehe Erlass des BMF vom 18. Februar 2009, BMF-010206/0040-VI/5/2009, Teil III., Abschnitte 1.1.4. und 1.3.).

Wenn bei einer derartigen Vereinbarung der gesamte Mindestanteil (also auch jener des überlebenden Eigentumspartners) übertragen wird, stellt der Erwerb des halben Mindestanteils des überlebenden Partners ein Rechtsgeschäft unter Lebenden dar, das der Grunderwerbsteuer unterliegt. Die Steuerberechnung erfolgt nach § 4 Abs. 1 oder Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987.

4. Verzicht des überlebenden Eigentumspartners

Verzichtet der überlebende Eigentumspartner gemäß § 14 Abs. 1 Z 3 WEG 2002 auf den Eigentumsübergang, gilt das Eigentum am halben Mindestanteil des Verstorbenen als nie auf den überlebenden Partner übergegangen (zur Besteuerung siehe Erlass des BMF vom 18. Februar 2009, BMF-010206/0040-VI/5/2009, Teil III., Abschnitte 1.1.4., 1.3. und 1.4.).

B) Erwerb des gesamten Mindestanteils durch einen Erben/Vermächtnisnehmer außerhalb der Konstellation einer Eigentümerpartnerschaft

Erwirbt der Erbe/Vermächtnisnehmer den gesamten Mindestanteil des Verstorbenen, handelt es sich um einen Erwerb von Todes wegen; § 14 WEG 2002 kommt nicht zur Anwendung (zur Besteuerung siehe Erlass des BMF vom 18. Februar 2009, BMF-010206/0040-VI/5/2009, Teil III.).

4.2 § 1 Abs. 1 Z 3 GrEStG 1987 – Abtretung eines Übereignungsanspruches

Sachverhalt:

Zwei Personen schließen als gemeinsame Erwerber mit einem Bauunternehmen einen Wohnungseigentums – Anwartschaftsvertrag ab und verpflichten sich, den Kaufpreis in Raten

dem Baufortschritt entsprechend zu entrichten. Vor Fertigstellung der Wohnung trennen sich die beiden Personen. Die Person, die ihre Anwartschaft der anderen Person überträgt, wird in Höhe der bisher geleisteten Zahlungen entschädigt.

Frage:

Ist die Grunderwerbsteuer für den Erwerb des halben Anwartschaftsanspruches von der Entschädigung in Höhe der bisher geleisteten Zahlungen oder vom seinerzeit vereinbarten Kaufpreis für den Hälfteanteil an der Wohnung zu bemessen?

Lösung:

Der Wohnungseigentumspartner, der seine Anwartschaft aufgibt, wird nicht nur hinsichtlich der bisher getätigten Zahlungen entschädigt, sondern auch aus seiner Verpflichtung zu weiteren, dem Baufortschritt entsprechenden Zahlungen entlassen. Die Übernahme dieser Zahlungsverpflichtungen (Entschädigung für bisher geleistete Zahlungen an den ausscheidenden Wohnungseigentumspartner zuzüglich Übernahme der Verpflichtung zur Bezahlung des Restkaufpreises hinsichtlich des übernommenen Hälfteanteils an Dritte, das ist das Bauunternehmen) durch den verbleibenden Wohnungseigentumswerber ist als Gegenleistung für den Erwerb des halben Anwartschaftsrechtes bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer zu berücksichtigen.

4.3 § 3 Abs. 1 Z 7 GrEStG 1987 - Grunderwerbsteuerbefreiung für die Ehwohnung bei Gütergemeinschaft unter Lebenden

Sachverhalt:

Ein Einfamilienhaus mit einer Wohnnutzfläche von 100 m², das der Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses der Ehegatten dient, steht im Alleineigentum des Ehegatten.

Die Ehegatten schließen einen notariellen Ehepakt

Variante A mit Vereinbarung der Gütergemeinschaft unter Lebenden über ihr gesamtes gegenwärtiges und künftiges Vermögen. Zum Vermögen gehört unter anderem auch das im Alleineigentum des Mannes stehende Einfamilienhaus.

Variante B mit Vereinbarung einer **partiellen** Gütergemeinschaft unter Lebenden, welche nur das Einfamilienhaus umfasst.

Durch diese Vereinbarung erwirbt die Gattin den Hälfteanteil des Einfamilienhauses und ist ab nun auch zur Hälfte Schuldnerin des eingetragenen Kredits.

Das Haus ist belastet mit Schulden in Höhe von

- mehr als dem 3-fachen Einheitswert,
- weniger als dem 3-fachen Einheitswert.

Fragestellung:

1. Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer?
2. Ist die Befreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 7 GrEStG 1987 anwendbar?

Lösung:

1. Bemessungsgrundlage:

Zu A) Vereinbarung einer Gütergemeinschaft über das gesamte gegenwärtige und zukünftige Vermögen:

Mit der Vereinbarung einer allgemeinen Gütergemeinschaft unter Lebenden über das gesamte gegenwärtige und künftige Vermögen wird grundsätzlich die wechselseitige Verpflichtung begründet, über das Gesamtgut nur gemeinsam zu verfügen. Im Hinblick auf die Gemeinschaftlichkeit aller Rechte und Pflichten wird im Falle der Einbringung von Grundstücken bei Begründung einer Gütergemeinschaft idR eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln sein.

Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ist nach § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 iVm § 6 GrEStG 1987 das Dreifache des anteiligen Einheitswertes.

Hinweis:

Zur Gebührenpflicht vgl. GebR Rz 442 ff.

Zu B) Vereinbarung einer partiellen Gütergemeinschaft unter Lebenden, welche nur die Wohnung umfasst, die der Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses des Ehegatten dient:

Bei Vereinbarung einer partiellen Gütergemeinschaft wird idR eine Gegenleistung zu ermitteln sein.

Beispiel:

Die Ehegatten besitzen bei Vertragsabschluss auch andere Vermögenswerte, die sie bewusst aus der Güterstandsregelung ausnehmen.

Die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ist

- das Dreifache des anteiligen Einheitswertes, wenn die übernommenen Schulden geringer sind (Steuerberechnung gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987),
- die Gegenleistung, wenn die übernommenen Schulden höher sind als das Dreifache des anteiligen Einheitswertes (Steuerberechnung gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987).

2. Anwendbarkeit der Befreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 7 GrEStG 1987:

Eine Anwendungsvoraussetzung für die Befreiung nach § 3 Abs. 1 Z 7 GrEStG 1987 ist, dass die Grunderwerbsteuer nach § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 zu berechnen ist.

Eine weitere Unterscheidung, ob eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist oder die Gegenleistung geringer ist als der Wert des Grundstückes, wird in der Befreiungsbestimmung nicht getroffen. Die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 7 GrEStG 1987 kann daher – wenn die weiteren dort genannten Voraussetzungen vorliegen – in allen Fällen zur Anwendung gelangen, wenn die Steuerberechnung gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 zu erfolgen hat.

4.4 § 4 Abs. 1 oder § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 - gemischte Schenkung

Fragestellung:

Ist bei Rechtsvorgängen, die sich auf Grundstücke beziehen, die zu zwei (oder mehreren) wirtschaftlichen Einheiten iSd § 2 BewG 1955 gehören, die Gegenleistung aliquot auf diese wirtschaftlichen Einheiten aufzuteilen und für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage gemäß § 4 Abs. 1 bzw. Abs. 2 GrEStG 1987 die anteilige Gegenleistung dem jeweiligen Wert des Grundstückes gegenüber zu stellen?

Lösung:

Ein Erwerbsvorgang ist anzunehmen, wenn eine wirtschaftliche Einheit oder ein Teil einer wirtschaftlichen Einheit übertragen wird. Werden in einem einheitlichen Rechtsgeschäft mehrere wirtschaftliche Einheiten übertragen, liegen so viele Erwerbsvorgänge vor wie wirtschaftliche Einheiten übertragen werden. Bei Personenmehrheit ergibt sich die Anzahl der Erwerbsvorgänge aus: Anzahl der Verkäufer x Anzahl der Erwerber x Anzahl der wirtschaftlichen Einheiten.

Das bedeutet, dass für jede wirtschaftliche Einheit die anteilige Gegenleistung dem dreifachen Einheitswert gegenüber zu stellen und auf diese Weise zu ermitteln ist, ob als Bemessungsgrundlage die Gegenleistung gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG 1987 oder der Wert des Grundstückes gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987 anzusetzen ist.

Der übersteigende Wohnungswert wird zwar unter demselben Einheitswert-Aktenzeichen festgestellt, dort aber gesondert als Grundvermögen ausgewiesen und ist als eigene wirtschaftliche Einheit zu betrachten.

4.5 § 5 Abs. 1 GrEStG 1987, § 14 Abs. 3 BewG 1955 - Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlage bei vereinbartem Übergabspreis

Sachverhalt:

In einem Übergabsvertrag wird als Entgelt für die Übergabe einer Liegenschaft ein bestimmter Übergabspreis vereinbart. Die Gegenleistung wird wie folgt entrichtet:

- a) In Anrechnung auf den Übergabspreis wird vom Übergeber die Übernahme eines niedrig verzinsten Landesdarlehens ausbedungen.
- b) Zusätzlich zum Übergabspreis hat der Übernehmer ein niedrig verzinstes Landesdarlehen zu übernehmen.

Der Vertragstext lautet: „... der Übernehmer verpflichtet sich das auf der vertragsgegenständlichen Liegenschaft einverleibte Darlehen des Landes xy laut Schuldschein vom tt.mm.jjjj in seine weitere Rückzahlungspflicht unter Schad- und Klagloshaltung des Übergebers zu übernehmen. ... Der Übernehmer erklärt, in das dem vorgenannten Pfandrecht

zugrunde liegende Schuldverhältnis gemäß § 1408 ABGB anstelle des Übergebers einzutreten.“

Weiters wird vom Übernehmer eine Bestätigung des Landes xy vorgelegt, mit der das Land der Eigentumsübertragung zustimmt und den Übergeber aus der persönlichen Haftung entlässt.

Fragestellung:

Ist das übernommene Darlehen bei der Bemessung der Grunderwerbsteuer mit dem Nominalwert oder mit dem gemäß § 14 BewG 1955 abgezinsten Betrag anzusetzen?

Lösung:

a) Die Darlehensschuld ist in Anrechnung auf den Übergabspreis zu übernehmen. Eine Abzinsung ist iSd des VwGH nicht vorzunehmen, Bemessungsgrundlage ist der nominale Übergabs-(Kauf-)preis (vgl. VwGH 28.06.2007, 2007/16/0028).

b) Das Darlehen ist zusätzlich zum Übergabspreis zu übernehmen und ist als sonstige Leistung selbstständig zu bewerten und daher abzuzinsen. Ob der Übergeber vom Darlehensgeber aus der Schuld entlassen wird, hat keinen Einfluss. Im Verhältnis zum Übergeber hat sich der Übernehmer verpflichtet, zusätzlich zum Übergabspreis das Darlehen zu übernehmen und ersteren schad- und klaglos zu halten.

4.6 § 7 GrEStG 1987 iVm § 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG 1987 idF SchenkMG 2008 im Hinblick auf den Pflichtteilsberechtigten - Steuersatz bei Abgeltung des Pflichtteils mit einem Grundstück

Sachverhalt:

Im Nachlass nach einem nach dem 31. Juli 2008 Verstorbenen befinden sich 2 Grundstücke A und B. Der Pflichtteilsberechtigte vereinbart mit dem Erben (seinem Bruder) den Pflichtteilsanspruch durch Hingabe des Grundstückes B an Erfüllung Statt abzugelten.

a) Der Verkehrswert des Grundstückes B entspricht dem Wert des Pflichtteils, sodass der Pflichtteilsberechtigte keine weitere Gegenleistung zu erbringen hat.

b) Der Pflichtteilsanspruch beträgt 75.000, der gemeine Wert des Grundstückes B beträgt 169.000. Der Pflichtteilsberechtigte hat eine Aufzahlung von 94.000 zu leisten. Der Wert des ganzen Grundstückes B (gemäß § 6 GrEStG 1987, 3-facher Einheitswert) beträgt 60.000.

Fragestellung:

- 1) Welcher Steuersatz kommt für den Erwerb durch den Pflichtteilsberechtigten zur Anwendung?
- 2) Ist im Sachverhalt b) der Erwerb in einen Erwerb von Todes wegen (Berechnung der Steuer gemäß § 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG 1987) und in einen Erwerb unter Lebenden (Berechnung der Steuer gemäß § 4 Abs. 1 bzw Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987) aufzuteilen?

Lösung:

Zu 1)

Bei Vereinbarung der Abgeltung des geltend gemachten Pflichtteilsanspruches mit einem Grundstück vor Beendigung des Abhandlungsverfahrens schlägt der erbrechtliche Titel durch und liegt beim Pflichtteilsberechtigten ein Erwerb gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 vor. Dies gilt auch für die Anwendung des Steuersatzes. Es ist daher der Besteuerung das Verwandtschaftsverhältnis zum Erblasser zu Grunde zu legen.

Zu 2)

Ja, der Erwerb ist aufzuteilen. Wird für die Abgeltung des geltend gemachten Pflichtteils vor Beendigung des Abhandlungsverfahrens die Hingabe eines Grundstückes vereinbart, schlägt der erbrechtliche Titel nur insoweit durch, als der Wert (gemeiner Wert) des Pflichtteiles dem gemeinen Wert des erlangten Grundstückes entspricht. Übernimmt der Pflichtteilsberechtigte weitere Leistungen (zB Aufzahlung, Übernahme von Schulden) liegt insoweit kein erbrechtlicher Erwerb, sondern ein Erwerb aus dem Nachlass vor.

Der Erwerb des Pflichtteilsberechtigten ist wie folgt aufzuteilen:

Gemeiner Wert des Grundstückes: Pflichtteil = 100 : x

x = prozentueller Anteil des auf erbrechtlichem Titel beruhenden Erwerbes

Für die Besteuerung sowohl des Erwerbes auf Grund des erbrechtlichen Titels als auch des Erwerbes aus dem Nachlass ist das Verwandtschaftsverhältnis zum Erblasser maßgebend. Die Art der Berechnung erfolgt einerseits nach § 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG 1987 und andererseits nach § 4 Abs. 1 bzw. Abs. 2 Z 1 GrEStG 1987.

Beispiel 1:

Der geltend gemachte Pflichtteilsanspruch beträgt 75.000, zusätzlich leistet der Pflichtteilsberechtigte eine Aufzahlung iHv 94.000.

$$X = 75.000 \cdot 100 / 169.000 = 44,38\%$$

Der Erwerb der Liegenschaft ist zu 44,38% erbrechtlicher Natur und im Übrigen als Erwerb aus dem Nachlass zu beurteilen.

Erwerb auf Grund des erbrechtlichen Titels:

§ 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG 1987: 44,38% vom 3-fachen Einheitswert iHv 60.000 = 26.627,22

Erwerb aus dem Nachlass:

§ 4 Abs. 1 GrEStG 1987: Betrag der Aufzahlung iHv 94.000 (größer als der anteilige 3-fache Einheitswert)

Beispiel 2:

Der gemeine Wert des erlangten Grundstücks beträgt 169.000.

Der Wert des ganzen Grundstückes beträgt 60.000 (gemäß § 6 GrEStG 1987, 3-facher Einheitswert).

Der Pflichtteilsanspruch beträgt 75.000, zusätzlich übernimmt der Pflichtteilsberechtigte eine Belastung iHv 50.000.

$$X = 75.000 \cdot 100 / 169.000 = 44,38\%$$

Der Erwerb der Liegenschaft ist zu 44,38% erbrechtlicher Natur und im Übrigen als Erwerb aus dem Nachlass zu beurteilen.

Erwerb auf Grund des erbrechtlichen Titels:

§ 4 Abs. 2 Z 4 GrEStG 1987: 44,38% vom 3-fachen Einheitswert iHv 60.000 = 26.627,22

Erwerb aus dem Nachlass (hinsichtlich 55,62% des Grundstücks)

§ 4 Abs. 1 GrEStG 1987: Betrag der Gegenleistung iHv 50.000 (größer als der anteilige 3-fache Einheitswert iHv 33.372,78 [= 55,62% von 60.000])

4.7 § 17 GrEStG 1987 - Abgeltung der Werterhöhung bei Rückerwerb – Grunderwerbsteuerpflicht?

Sachverhalt:

Eine Gemeinde verkauft an eine Firma eine Liegenschaft um den Kaufpreis iHv 20.000. Nach zwei Jahren geht die Firma in Konkurs und die Gemeinde erwirbt aus der Konkursmasse diese Liegenschaft um einen Kaufpreis von 30.000. Da es sich um einen Rückerwerb handelt, wird die Rückerstattung der Grunderwerbsteuer und die Steuerfreiheit des zweiten Rechtsgeschäftes beantragt.

Varianten:

1. Der Mehrpreis resultiert nicht aus baulichen Maßnahmen, sondern aus einer allgemeinen Wertsteigerung der Liegenschaften im Gemeindegebiet.
2. Der Mehrpreis resultiert aus einer zwischenzeitlichen Baureifmachung der Liegenschaft und erfolgter Umwidmung (ohne Bautätigkeit).
3. Der Mehrpreis entsteht, weil beim Ersterwerb von der Gemeinde ein niedrigerer Kaufpreis als marktüblich verlangt wurde (Subvention zur Betriebsansiedlung) und beim Rückerwerb der marktübliche Preis bezahlt wird.

Fragestellung:

Ist die Grunderwerbsteuer für den seinerzeitigen Erwerb zur Gänze zu erstatten und der Rückerwerb zur Gänze steuerfrei zu belassen?

Sind die Varianten 1) bis 3) unterschiedlich zu behandeln?

Lösung:

Die bereits entrichtete Grunderwerbsteuer für den ursprünglichen Erwerbsvorgang wird gemäß § 17 GrEStG 1987 rückerstattet.

Die Werterhöhung aus allgemeiner Wertsteigerung führt nicht zu einer Versteuerung des Mehrwertes beim Rückerwerb. Darunter wird auch die bloße Umwidmung fallen, durch die eine Wertsteigerung bewirkt wird. Nur Werterhöhungen, die durch Aufwendungen des Erwerbers verursacht wurden, sind beim Rückerwerb nicht befreit (zB Aufschließung, Kanal-, Wasseranschluss,

Errichtung eines Gebäudes). Das bedeutet, dass der durch den seinerzeitigen Erwerber geschaffene Mehrwert beim Rückerwerb insoweit steuerpflichtig ist.

Beispiel:

Der Erwerber tätigt für die Umwidmung Aufwendungen (Aufschließung, Kanalanschluss) oder errichtet ein Gebäude.

Variante 1:

Die Steuer für den Ersterwerb wird zur Gänze erstattet, der Rückerwerb ist zur Gänze befreit.

Variante 2:

Die Steuer für den Ersterwerb wird erstattet. Der Rückerwerb ist insoweit befreit, als die Wertsteigerung durch die Umwidmung nicht durch Aufwendungen des Ersterwerbers bewirkt wurde.

Variante 3:

Wie Variante 1, weil der höhere Kaufpreis nicht auf einer Wertsteigerung beruht, die durch Aufwendungen des Erwerbers bewirkt wurde.

4.8 § 18 Abs. 1 GrEStG 1987, § 110 Abs. 1 Z 2 lit. b ASVG - Anwendbarkeit der Befreiung nach § 110 ASVG

Sachverhalt:

Eine Gebietskrankenkasse erwirbt eine Liegenschaft. Nach Fertigstellung des Gebäudes ist die gesamte Verwaltung der Gebietskrankenkasse in diesem untergebracht.

Gemäß § 18 Abs. 1 GrEStG 1987 sind andere Rechtsvorschriften, die eine Grunderwerbsteuerbefreiung vorsehen, für Erwerbsvorgänge, die nach dem 30.6.1987 verwirklicht werden, nicht mehr anzuwenden. In den erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage zum GrEStG 1987 wird ausdrücklich erwähnt, dass Grundstückserwerbe nach § 110 ASVG nicht mehr von der Steuerpflicht ausgenommen sind. § 110 ASVG wurde seit 1987 mehrfach novelliert, wobei die Bestimmung des Abs. 1 Z 2 lit. b unverändert blieb.

Fragestellung:

Ist die Befreiungsbestimmung des § 110 Abs. 1 Z 2 lit. b ASVG anzuwenden?

Lösung:

Nach Erlassung des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 wurde mit Bundesgesetz, BGBl. I Nr. 131/2001, § 110 Abs. 1 ASVG novelliert und damit die durch § 18 Abs. 1 GrEStG 1987 aufgehobene Grunderwerbsteuerbefreiung mit 1. Jänner 2002 wieder eingeführt.

5. NeuFöG

5.1 § 5a Abs. 2 Z 1 und 2 NeuFöG, § 4 NeuFöG - Frist zur Beratung und Erklärung bei todeswegigen Erwerben

Sachverhalt:

Bei Todestag des Erblassers nach dem 31.7.2008 unterliegt ein Grundstückserwerb der Grunderwerbsteuer. Der Freibetrag gemäß § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG ist damit auch für Betriebsübertragungen von Todes wegen zum Tragen gekommen.

Fragestellung:

Bis zu welchem Stichtag muss das vollständig ausgefüllte Formular NeuFö3 dem Finanzamt oder dem zur Selbstberechnung befugten Parteienvertreter vorgelegt werden?

Auf welchen Stichtag beziehen sich die persönlichen Voraussetzungen des § 5a Abs. 1 Z 2 NeuFöG?

Lösung:

Beim Erwerbsvorgang durch Erbanfall oder Vermächtnis wird der Tatbestand nach § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 mit der Rechtskraft des Beschlusses über die Einantwortung bzw. mit der Bestätigung des Verlassenschaftsgerichts gemäß § 182 Abs. 3 AußStrG verwirklicht.

Der Beginn der Anzeigefrist für den Erwerbsvorgang (§ 10 Abs. 1 GrEStG 1987) bzw. die Frist für eine Selbstberechnung (§ 11 Abs. 1 GrEStG 1987) richten sich nach dem Entstehen der Steuerschuld gemäß § 8 GrEStG 1987. Nicht entscheidend für den Beginn des Fristenlaufes ist der Todestag, das Datum der Erbantrittserklärung, des Erbteilungsübereinkommens oder der Annahme des Vermächtnisses.

Das von der beratenden Stelle bestätigte und vom Betriebsübernehmer unterschriebene Formular NeuFö3 muss im Fall der rechtzeitigen Grunderwerbsteueranzeige (§ 10 GrEStG 1987) spätestens mit der Anzeige (Inanspruchnahme der Behörde, siehe NeuFöR Rz 95 ff) dem Finanzamt vorgelegt werden. Bei rechtzeitiger elektronischer Anzeige des Erwerbsvorganges und Einstellen der Urkunde in "Cyberdoc" kann auch das Formular NeuFö3 mittels Cyberdoc dem FA zur Verfügung gestellt werden (siehe NeuFöR Rz 97).

Bei Selbstberechnung muss das vollständige Formular NeuFö3 dem befugten Parteienvertreter im Zeitpunkt der Selbstberechnung vorliegen (siehe NeuFöR Rz 96).

Bei Vereinbarung der Abgeltung des geltend gemachten Pflichtteilsanspruches vor Beendigung des Abhandlungsverfahrens schlägt der erbrechtliche Titel durch und liegt beim Pflichtteilsberechtigten ein Erwerb gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 vor.

Der Erwerbsvorgang gilt mit Rechtskraft des Beschlusses über die Einantwortung als bewirkt.

Auf das Datum der Abgeltungsvereinbarung kommt es nicht an.

Der Stichtag für die Erfüllung der persönlichen Anwendungsvoraussetzungen bezieht sich auf die Rechtskraft des Einantwortungsbeschlusses bzw. der Amtsbestätigung, wobei die Fortführung des Betriebes während des offenen Abhandlungsverfahrens nicht schädlich ist.

5.2 § 5a Abs. 2 Z 3 NeuFöG, § 5a Abs. 1 Z 2 NeuFöG – keine Nachversteuerung bei Betriebsübertragung von Todes wegen

Fragestellung:

1) Wird bei einem Grundstückserwerb von Todes wegen eine vom vorangegangenen Betriebsinhaber in Anspruch genommene Befreiung gemäß §§ 5, 5a NeuFöG verwirkt? Wenn ja, wer ist zur Erstattung der Meldung verpflichtet?

2) Auf welchen Zeitpunkt ist bei der Fristenberechnung abzustellen?

Lösung:

Eine Nachversteuerung iSd §§ 5, 5a NeuFöG findet nicht statt, wenn ein Betriebsinhaber, der einen Betrieb begünstigt übernommen oder neu gegründet hat, verstirbt. Es besteht auch keine Meldepflicht.

Bei Erwerben von Todes wegen beginnen die Fristen (§ 5a Abs. 1 Z 2, Abs. 2 Z 3 NeuFöG) für eine Nachversteuerung mit dem Zeitpunkt des Erwerbes (rechtskräftige Einantwortung bzw. Beschluss gemäß § 182 Abs. 3 AußStrG) zu laufen.

Bundesministerium für Finanzen, 22. Jänner 2010