

GZ. RV/1458-W/2002

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der EGmbH., gegen den Bescheid des Finanzamtes Gebühren und Verkehrsteuern, betreffend Grunderwerbsteuer vom 24. Juni 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Entscheidungsgründe

Am 6. März 1998 wurde in einer Generalversammlung der E A GmbH ua. der Beschluss gefasst, dass die Gesellschaft durch Übertragung des Unternehmens im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf die alleinige Gesellschafterin, die E HandelsgesmbH. (nunmehr E (D) GmbH.) - diese in der Folge BerufungswerberIn (Bw.) genannt - umgewandelt wird.

Aus der Umwandlungsbilanz war ersichtlich, dass zum Anlagevermögen der E A GmbH Grundstücke gehörten.

Dieser Beschluss wurde dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern unter Anschluss zweier Grunderwerbsteuerabgabenerklärungen am 15. Mai 1998 zur Anzeige gebracht. Bei den von der Umwandlung betroffenen Grundstücksanteilen handelte es sich um folgende:

- 564/4010 Anteile am GrundstückNr. 160/33, EZ 414, KG Gersthof, Alsegger Strasse 33/Herbeckstraße 32-34, 1180 Wien, mit einem Einheitswert in Höhe von S 314.630,- (das entspricht € 22.865,05) sowie
- 5930/237500 Anteile am GrundstückNr. 931, EZ 1187, KG Innere Stadt, Singerstrasse 2/Kärntner Straße 1-3, 1010 Wien, mit einem Einheitswert in Höhe von S 336.274,- (das entspricht € 24.437,98).

Mit Bescheid vom 19. Juni 1998 erhab das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern diesbezüglich die Grunderwerbsteuer in Höhe von S 22.782,- (das entspricht € 1.655,63) unter Zugrundelegung der 2fachen Einheitswerte der genannten Grundstücksanteile sowie unter Anrechnung (gemäß § 1 (4) GrEStG), der mit Bescheid vom 12. März 1998 erhobenen Steuer.

Mit Schreiben vom 3. September 1998 teilte der Vertreter der Bw. mit, dass auf Grund eines Irrtums in der Abgabenerklärung auch Grundstücke erfasst waren, die im Zeitpunkt der Umwandlung der E A GmbH nicht mehr in deren Eigentum standen. Die Bw. sei zu dem Zeitpunkt nurmehr Eigentümerin von Liegenschaftsanteilen der EZ 414, KG Gersthof gewesen und nicht mehr von jenen der EZ 1187, KG Innere Stadt. Im Zeitpunkt der - konstitutiven - Eintragung der Umwandlung im Firmenbuch am 12. 5. d. J. beziehungsweise am 28. 5. d. J. sei die Bw. nur mehr Eigentümerin von 288/4010 Anteile an der EZ 414, KG Gersthof gewesen.

Es wäre somit nur mehr der Eigentumsübergang der Wohnung top Nr. 7 der EZ 414 KG Gersthof anzugeben gewesen.

Das Finanzamt nahm aus diesem Grund hinsichtlich der 5930/237500 Anteile am GrundstückNr. 931, EZ 1187, KG Innere Stadt - nach Rücksendung der hiefür ausgestellten Unbedenklichkeitsbescheinigung - das Verfahren mit Bescheid vom 22. April 1999 wieder auf und es wurde die Grunderwerbsteuer sodann nurmehr vom 2fachen Einheitswert der Grundstücksanteile in Gersthof - wiederum unter Anrechnung der Grunderwerbsteuer nach § 1 (4) GrEStG - erhoben, sodass eine Abgabenforderung in Höhe von S 11.012,- (das entspricht € 800,27) bestehen blieb.

Dieser Bescheid erwuchs unangefochten in Rechtskraft, doch stellte die Bw. in der Folge einen Antrag gemäß § 11 GrEStG (richtig: § 17 GrEStG) auf Aufhebung dieses Bescheides mit der Begründung, dass hinsichtlich von 276/4010 Anteile an der Liegenschaft in Gersthof beiderseits ohne gesondertes Rechtsgeschäft und ohne Gegenleistung aufgehoben und diese vor der konstitutiven Eintragung im Firmenbuch nämlich am 23. März 1998 von der veräußernden E A GmbH an Dritte, nämlich an Ehegatten L. verkauft worden war.

Diesem Antrag gab das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern mit Bescheid vom 24. Juni 1999 nicht statt und begründete diese Entscheidung im Wesentlichen damit, dass einem Antrag nach § 17 GrEStG nur unter der Voraussetzung stattzugeben sei, dass ein Erwerbsvorgang rückgängig gemacht wird und der Veräußerer wieder die freie Verfügungsmacht über das Grundstück erhalte. Im gegenständlichen Fall lägen jedoch 2 Erwerbsvorgänge vor, die jeweils der Grunderwerbsteuer zu unterziehen seien:

1. der Umwandlungsbeschluss mit dem die Bw. durch Übertragung ihres Vermögens auf die Alleingesellschafterin umgewandelt worden sei
2. der Kaufvertrag der 276/4010 Anteile an der EZ 414, KG Gersthof

Dieser Bescheid ist nunmehr Gegenstand des Berufungsverfahrens.

Die Berufung wiederholt unter Bezugnahme auf verschiedene Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes, dass der Erwerbsvorgang hinsichtlich von 276/4010 Anteilen an der EZ 414, KG Gersthof einvernehmlich, vor den konstitutiven Eintragungen im Firmenbuch rückgängig gemacht wurde und dass hiervon die Voraussetzungen des § 17 GrEStG erfüllt seien.

Hiezu ist Folgendes zu sagen:

I. Allgemeines:

Vorweg ist klarzustellen, dass es sich bei den übergebenen Grundstücksanteilen der EZ 414, KG Gersthof um 2 Wohnungen handelt und zwar bei

1. 276/4010 Anteilen um die Wohnung 10, Stiege 1 und
2. 288/4010 Anteilen um die Wohnung 7, Stiege 2.

Die unter 1.) angeführte Wohnung wurde, wie unter anderem auch aus der grundbücherlichen Eintragung ersichtlich ist, mit Kaufvertrag vom 23. März 1998 je zur Hälfte an Ehegatten L. veräußert; die unter 2.) genannte Wohnung mit Kaufvertrag vom 11. Mai 1999 je zur Hälfte an Ehegatten H.

Der Antrag auf Aufhebung der Grunderwerbsteuervorschreibung bezieht sich somit auf die 276/4010 Anteile an dieser Liegenschaft und somit auf die Wohnung 10, Stiege 1.

II. Zur Verwirklichung des Erwerbsvorganges im Zuge einer Umwandlung:

Im gegenständlichen Fall ist das Vermögen der Bw. durch Umwandlung auf deren Alleingesellschafterin übergegangen. In einem derartigen Fall spricht man von einer verschmelzenden Umwandlung bei der ohne Liquidation der Gesellschaft das Unternehmen im Wege einer Gesamtrechtsnachfolge auf die bestehende Gesellschaft übergeht.

Der Vermögensübergang erfolgt in einem derartigen Fall nach den handelsrechtlichen Vorschriften im Wege der Gesamtrechtsnachfolge mit dem Tag der Eintragung der Umwandlung in das Firmenbuch des Sitzes der übertragenden Körperschaft, in diesem Zeitpunkt erlischt die übertragende Kapitalgesellschaft.

Bei der Umwandlung tritt gemäß § 2 (3) UmwG an Stelle des Verschmelzungsvertrages der Umwandlungsplan. Er stellt die Vereinbarung zwischen der übertragenden Gesellschaft und der Nachfolgeunternehmerin über die Übertragung des Vermögens der übertragenden Gesellschaft dar und ist unter anderem auch das Verpflichtungsgeschäft. Damit ist mit Erstellung des Umwandlungsplans auch der Tatbestand nach § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG erfüllt, weil der Erwerbsvorgang nach dieser Bestimmung bereits durch das Verpflichtungsgeschäft verwirklicht ist (vergleiche zB. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Februar 1995, Zl. 94/16/0074 und vom 27. September 1995, Zl. 94/16/0142).

III. Zum Antrag nach § 17 GrEStG:

Gemäß § 17 (1) 1 GrEStG wird die Steuer auf Antrag nicht festgesetzt, wenn der Erwerbsvorgang innerhalb von drei Jahren seit der Entstehung der Steuerschuld durch Vereinbarung, durch Ausübung eines vorbehaltenen Rücktrittsrechtes oder eines Wiederaufsrechtes rückgängig gemacht wird.

Gemäß Abs 4 leg.cit ist in den vorgenannten Fällen, wenn die Steuer bereits festgesetzt ist, diese auf Antrag entsprechend abzuändern.

Gemäß Abs 5 leg.cit. sind die entsprechenden Anträge bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres zu stellen, das auf das Jahr folgt, in dem das den Anspruch auf Nichtfestsetzung oder Abänderung der Steuer begründende Ereignis eingetreten ist.

Diese Bestimmungen finden auch dann Anwendung, wenn das Eigentum auf den Erwerber noch nicht übergegangen ist.

Zweck der Bestimmung ist es, Vorgänge nicht mit Steuer zu belasten, soferne ihre wirtschaftlichen Auswirkungen von den Beteiligten innerhalb der gesetzlichen Frist wieder beseitigt wurden. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es allerdings erforderlich, dass die Rückgängigmachung ordnungsgemäß und in ernstlicher Absicht erfolgt. Ist sie bloß ein Scheingeschäft, so ist sie für die Erhebung der Steuer ohne Bedeutung. Wird ein Erwerbsvorgang nur aufgehoben, um die damit verbundene Abgabe zu ersparen - wenn die Rückgängigmachung zB: nur zur Ermöglichung der Weiterveräußerung der Liegenschaft ohne neuerliche Grunderwerbsteuerpflicht erfolgt - dann kann ein solches Vorgehen nicht nach § 17

GrEStG begünstigt sein (vergleiche zB: die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. September 1978, Zl. 1331/76 und vom 16. März 1995, Zlen. 94/16/0097,0098, 0099).

Entscheidend für die Rückgängigmachung ist, dass sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen, dass die Möglichkeit der Verfügung über das betroffene Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Stellung wiedererlangt (vergleiche zB Verwaltungsgerichtshofserkenntnisse vom 26. Jänner 1995, Zl. 94/16/0139 und vom 27. Februar 1994, Zl. 94/16/0074). Erfolgt eine Rückgängigmachung nur, um den Verkauf des Grundstückes an einen bereits im Voraus bestimmte neuen Käufer zu ermöglichen, wobei die Auflösung des alten und der Abschluss des neuen Kaufvertrages gleichsam *uno actu* erfolgten, hat der Verkäufer in Wahrheit nicht die Möglichkeit wiedererlangt, das Grundstück einem Dritten zu verkaufen (wie zB: Erkenntnis vom 16. März 1995, Zl. 94/16/0098).

Im gegenständlichen Fall ist die Grunderwerbsteuerpflicht für die Bw. mit der Erstellung des Umwandlungsplans und des Gesellschaftsbeschlusses vom 6. März 1998 eingetreten. Das bloße Vorbringen - dieser Erwerbsvorgang sei ohne weitere Vereinbarung noch vor der konstitutiven Eintragung der Umwandlung im Firmenbuch rückgängig gemacht worden - lässt keinerlei Rückschlüsse auf eine ernsthafte Rückgängigmachung des Erwerbsvorganges zu und darauf, dass die übertragende Gesellschaft wieder die völlig freie Verfügungsmacht über diese Grundstücksanteile erhalten hätte, durch die sie genauso frei gewesen wäre, diese Anteile in ihrem Eigentum zu behalten und vorläufig auch gar nicht zu veräußern, sondern deutet vielmehr darauf hin, dass die Weiterveräußerung an die Ehegatten L. am 23. März 1998 noch unter Einsparung eines grunderwerbsteuerpflichtigen Vorganges abgewickelt werden sollte.

Schlaghaltige Argumente, die eine andere Deutung zulassen würden nicht vorgebracht.

IV. Zusammenfassung:

Im Zuge der Umwandlung der E A GmbH. erwarb die Bw. u.a. auch verschiedene Grundstücksanteile. Hierfür erhob das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Grunderwerbsteuer. Hinsichtlich 276/4010 Anteilen wurde gemäß § 17 GrEStG beantragt die Grunderwerbsteuer rückzuerstatten, da der Erwerbsvorgang diesbezüglich rückgängig gemacht wurde.

Dies ist grundsätzlich denkbar, da die übertragende Gesellschaft bis zur Löschung im Firmenbuch bestehen bleibt und demnach auch noch Geschäfte abschließen kann. Für die Anwendung der Bestimmung des § 17 GrEStG ist es jedoch erforderlich, dass ein Erwerbsvorgang

ernsthaft und tatsächlich rückgängig gemacht wurde. Dies trifft im gegenständlichen Fall jedoch nicht zu.

Demnach war die Berufung aber abzuweisen.

Wien, 17. Februar 2003