

# IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache A B AG, Adr., vertreten durch Prof Dr Thomas Keppert Wirtschaftsprüfung GmbH & Co KG, Theobaldgasse 19, 1060 Wien über die Beschwerde gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 19. März 2010, StNr. 1, ErfNr. 2, betreffend Grunderwerbsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Grunderwerbsteuer für die vom angefochtenen Bescheid erfassten Erwerbsvorgänge wird jeweils gemäß § 7 Z 3 GrEStG mit 3,5% des Zweifachen des Einheitswertes gemäß § 6 Abs. 6 UmgrStG unter Berücksichtigung des § 204 BAO wie folgt festgesetzt:

KG	EZ	GNr.	Anteil	Wirtschaftliche Einheit	2-facher (anteiliger) EW			GrEst	
01402	EZ 01	01	1/1	EWAZ 01	€	235.400,00	x 3,5%	€	8.239,00
Hernals									
01008	EZ 02	n/a	1/1	EWAZ 02	€	63.661,40	x 3,5%	€	2.228,15
Margarethen									
01006	EZ 03	03/1	1240/1683	EWAZ 03	€	47.118,60	x 3,5%	€	1.649,15
Landstraße									
01302	EZ 04	04	1/1	EWAZ 04	€	233.400,00	x 3,5%	€	8.169,00
Fünfhaus									
01006	EZ 05	n/a	1/1	EWAZ 05	€	75.725,10	x 3,5%	€	2.650,38
Landstraße									
01103	EZ 06	06/1 u.a.	1/1	EWAZ 06	€	358.277,08	x 3,5%	€	12.539,70
Kaiserebersdorf									
01006	EZ 07	07/89	1/1	EWAZ 07	€	85.800,00	x 3,5%	€	3.003,00
Landstraße									
01102	EZ 08	08/12	322/500	EWAZ 08	€	34.352,14	x 3,5%	€	1.202,32
Inzersdorf									
Stadt									

01302	EZ 09	09	1/1	EWAZ 09	€	205.400,00	x 3,5%	€	7.189,00
Fünfhaus									
01102	EZ 10	10/24	1/1	EWAZ 10	€	262.400,00	x 3,5%	€	9.184,00
Inzersdorf									
Stadt									
01002	EZ 11	11	1/1	EWAZ 11	€	156.200,00	x 3,5%	€	5.467,00
Alsergrund									
01301	EZ 12	n/a	1/1	EWAZ 12	€	46.365,26	x 3,5%	€	1.622,78
Altmannsdorf									
01009	EZ 13	13/1 u.a.	1/1	EWAZ 13	€	313.400,00	x 3,5%	€	10.969,00
Mariahilf									
Summe								€	74.112,48

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## Entscheidungsgründe

Auf Grund des Verschmelzungsvertrages vom 29. September 2009 wurde die A C B AG als übertragende Gesellschaften mit der Beschwerdeführerin (Bf.) als aufnehmende Gesellschaft zum Stichtag 31. Dezember 2008 durch Übertragung ihres Vermögens auf die Bf. verschmolzen.

Aus Erklärungen des Vorstandes der Bw. gegenüber dem Landes- und Handelsgericht Klagenfurt am Tag des Abschlusses des Verschmelzungsvertrages, geht hervor, dass auf die Einholung der Zustimmung der Hauptversammlung bei der übernehmenden Gesellschaft (§ 231 AktG) verzichtet worden ist. Die Genehmigung der Verschmelzungsvertrages seitens der Haupt- bzw. Generalversammlung der übertragenden Gesellschaften erfolgte mit Beschlüssen vom selben Tag, womit der Verschmelzungsvertrag am Tag des Abschlusses wirksam wurde.

Die Eintragung der Verschmelzung der A C B AG im Firmenbuch bei der aufnehmenden Gesellschaft erfolgte mit 31. Dezember 2009.

Mit Eingabe vom 8. Februar 2010 erklärte die Bf. iSd § 10 GrEStG 1987 gegenüber dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) durch den oa. Verschmelzungsvertrag und weitere Verschmelzungsverträge verwirklichte, dem Grunderwerbsteuergesetz unterliegende Erwerbe von Grundstücken.

Dazu beantragte die Bf. für den Erwerb und Rückerwerb im Vermögen der übertragenden Gesellschaften befindlicher Grundstücke lt. Beilagen 1 bis 3 dieser Eingabe eine Befreiung gemäß § 17 GrEStG 1987.

Für in der Beilage 4 zu dieser Eingabe angeführten "Grundstücksübertragungen von der A C B AG an die A B AG im Zuge der Verschmelzung (Verschmelzungstichtag 31. Dezember 2008)" beantragte die Bf. keine Befreiung gemäß § 17 GrEStG 1987.

Unter Bezugnahme auf die vorweg gestellten Anträge gemäß § 17 GrEStG erklärte die Bf. dazu Folgendes:

*"Grunderwerbsteuerpflichtige Sachverhalte*

*Im Vermögen der A C B AG befinden sich außer den oa. Grundstücken auch noch Grundstücke, die gemäß Beilage ./2 zum Verschmelzungsvertrag ebenfalls auf die A B AG übertragen wurden, für die jedoch die oa. Voraussetzungen des § 17 GrEStG nicht zutreffen. Für diese Grundstücksübertragungen ist die Grunderwerbsteuer gemäß § 6 Abs. 6 UmgrStG vom zweifachen Einheitswert zu berechnen. Diese beträgt - wie sich aus der Beilage 4 ergibt - insgesamt EUR 64.276,58".*

Die als grunderwerbsteuerpflichtig erklärten Vorgänge stellte die Bf. im Wesentlichen wie folgt dar:

KG	EZ	GNr.	EW lt. Bescheid in €	EW-Datum	EW gültig ab	3,5% vom 2- fachen EW in €	EWAZ
01402 Hernalz	EZ 01	01	117.700,00	03.09.2007	01.01.2006	8.239,00	EWAZ 01
01008 Margarethen	EZ 02	n/a	31.830,70	04.07.2005	01.01.2005	2.228,15	EWAZ 02
01006 Landstraße	EZ 03	03/1	23.559,30	28.06.2007	01.01.2007	1.649,15	EWAZ 03
01302 Fünfhaus	EZ 04	04	58.501,63	07.08.2008	01.01.2008	4.095,11	EWAZ 04
01006 Landstraße	EZ 05	n/a	37.862,55	01.01.2009	01.01.2009	2.650,38	EWAZ 05
01103 Kaiserebersdorf	EZ 06	06/1 u.a.	179.138,54	01.01.2009	01.01.2009	12.539,70	EWAZ 06
01006 Landstraße	EZ 07	07/89	42.900,00	01.01.2009	01.01.2009	3.003,00	EWAZ 07
01102 Inzersdorf Stadt	EZ 08	08/12	4.640,74	20.03.2009	01.01.2009	324,85	EWAZ 08
01302 Fünfhaus	EZ 09	09	32.920,79	30.08.2007	01.01.2007	2.304,46	EWAZ 09
01102 Inzersdorf Stadt	EZ 10	10/24	131.200,00	15.11.2007	01.01.2007	9.184,00	EWAZ 10
01002 Alsergrund	EZ 11	11	78.100,00	02.07.2008	01.01.2008	5.467,00	EWAZ 11
01301 Altmannsdorf	EZ 12	n/a	23.182,63	07.01.2002	01.01.2002	1.622,78	EWAZ 12
01009 Mariahilf	EZ 13	13/1 u.a.	156.700,00	08.10.2007	01.01.2007	10.969,00	EWAZ 13

Lt. bezughabender Beilage 2 zum Verschmelzungsvertrag gehörte die EZ 03 Landstraße zu 1240/1683 Anteilen, die EZ 11 Inzersdorf Stadt zu 322/500 Anteilen und die übrigen Grundstücke zur Gänze zum übertragenen Vermögen.

In der Folge stellte das FAG die Bemessungsgrundlagen für die in der Beilage 4 angeführten Grundstückserwerbe wie folgt ohne nähere Begründung zum Teil von der Erklärung abweichend fest:

Grundstück	Einheitswert lt Erklärung	Einheitswert lt FAGVG	berichtigte Bemessungs- grundlage
EZ 01 GB 01402	€ 117.700,--	€ 117.700,-- gem. § 6 (6) UmgrStG	€ 235.400,--
EZ 02 GB 01008	€ 31.830,70	€ 31.830,70 -----"-----	€ 63.661,40
EZ 03 GB 01006	€ 23.559,30	€ 23.559,30 -----"-----	€ 47.118,60
EZ 04 GB 01006	€ 37.862,55	€ 37.862,55 -----"-----	€ 75.725,10
EZ 05 GB 01103	€ 179.138,54	€ 179.138,54 -----"-----	€ 358.277,08
EZ 06 GB 01006	€ 42.900,--	€ 42.900,-- -----"-----	€ 85.800,--
EZ 07 GB 01009	€ 156.700,--	€ 156.700,-- -----"-----	€ 313.400,--
EZ 08 GB 01302	€ 58.501,83	€ 116.700,-- -----"-----	€ 233.400,--
EZ 09 GB 01302	€ 32.920,79	€ 102.700,-- -----"-----	€ 205.400,--
EZ 10 GB 01102	€ 131.200,--	€ 131.200,-- -----"-----	€ 262.400,--
EZ 11 GB 01102	€ 4.640,74	€ 17.176,07 -----"-----	€ 34.352,14
EZ 12 GB 01002	€ 78.100,--	€ 78.100,-- -----"-----	€ 156.200,--
EZ 13 GB 01301	€ 23.182,63	€ 23.182,63 -----"-----	€ 46.365,26

Dem entsprechend setzte das FAG mit dem nunmehr angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid die Grunderwerbsteuer für die von der Bf. als grunderwerbsteuerpflichtig erklärten, in der Beilage 4 der Eingabe 8. Februar 2010 dargestellten Erwerbsvorgänge gemäß § 7 Z 3 GrEStG 1987 iVm § 6 Abs. 6 UmgrStG ausgehend von der Summe der zweifachen Einheitswerten mit insgesamt € 74.112,49 fest.

Gegen den gegenständlichen Bescheid (sowie gegen weitere Bescheide mit welchen beantragte Befreiungen gemäß 17 GrEStG nicht gewährt wurden) brachte die Bf. in einem Schriftsatz eine Berufung mit der Erklärung ein, dass sich die Berufung hinsichtlich der Grunderwerbsteuerbescheide gegen die entgegen der Bestimmungen des § 17 Abs. 2 GrEStG ergangenen Steuerfestsetzungen richte und beantragte, ohne einen anderen Sachverhalt als in der Eingabe vom 8. Februar 2010 auch nur zu behaupten, die Aufhebung sämtlicher bekämpfter Bescheide und die Stattgabe der auf § 17 GrEStG gestützten Anträge sinngemäß mit der Begründung, dass das FAG der Ansicht der Bf. zur Anwendbarkeit des § 17 GrEStG im Falle einer Gesamtrechtsnachfolge nicht gefolgt sei.

Einwendung gegen die Berichtigungen der Bemessungsgrundlagen wurden keine vorgebracht.

Nach Überprüfung der berichtigten (anteiligen) Einheitswerte durch Einsichtnahme in den Bemessungsakt sowie in das Abgabensinformationssystem des Bundes erging an die Bf. folgender Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates mit dem Ersuchen um Stellungnahme:

*"Auf Grund des Verschmelzungsvertrages vom 29. September 2009 wurde die A C B AG mit der Berufungswerberin (Bw.) zum Stichtag 31. Dezember 2008 durch Übertragung ihres Vermögens verschmolzen. Die Eintragung der Verschmelzung bei der aufnehmenden Gesellschaft im Firmenbuch erfolgte mit 29. Dezember 2009.*

*Mit Eingabe der Bw. vom 8. Februar 2010 wurde neben Anträgen nach § 17 GrEStG auch „Grunderwerbsteuerpflichtige Sachverhalte“ erklärt, für welche die Befreiung nach § 17 GrEStG nicht in Anspruch genommen wurde.*

*Mit dem Grunderwerbsteuerbescheid vom 19. März 2010, ErfNr. 2, wurde für diese Grundstückserwerbe der Bw. vom FAG die Grunderwerbsteuer vorgeschrieben. Abweichend von der Beilage 4 der Eingabe vom 8. Februar 2010 berichtigte das FAG die Bemessungsgrundlagen wie folgt.*

*1. EZ 08 GB 01302 Fünfhaus: Einheitswert € 116.700,00 x 2 an Stelle € 58.501,63 x 2*

*2. EZ 11 GB 01102 Inzersdorf Stadt: anteiliger Einheitswert € 17.176,07 x 2 an Stelle € 4.640,74 x2*

*3. EZ 09 GB 01302 Fünfhaus: Einheitswert € 102.700,00 x 2 an Stelle € 32.920,00 x 2*

*Beim Verschmelzungsvertrag handelt es sich um ein - "anderes" - Rechtsgeschäft i.S.d. § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG, das den Anspruch auf Übereignung der einen Bestandteil des Vermögens der übertragenden Gesellschaft bildenden Grundstücke begründet (VwGH 4.11.94, 94/16/0177). Im Falle einer Verschmelzung entsteht die Grunderwerbsteuerpflicht mit der Begründung des Übereignungsanspruches, also dem Abschluss des Verschmelzungsvertrages und nicht mit dem im Verschmelzungsvertrag angeführten Stichtag (siehe VwGH 28.5.1998, 97/16/0301).*

*Diese Berichtigungen erfolgten daher zu Recht.*

*ad.1 Der zum Zeitpunkt des Abschlusses des Verschmelzungsvertrags maßgebliche, mit Einheitswertbescheid vom 16. Oktober 2009 zum 1. Jänner 2008 festgestellte Einheitswert für die Liegenschaft EZ 08 Fünfhaus, EW-AZ 08, beträgt € 116.700,00.*

*ad.2. Der zum Zeitpunkt des Abschlusses des Verschmelzungsvertrags maßgebliche, mit Zurechnungsfortschreibung vom 10. Februar 2011 zum 1. Jänner 2009 der A C B AG für die verschmelzungsgegenständlichen Anteile an der Liegenschaft EZ 11 Inzersdorf Stadt zugerechnete anteilige Einheitswert, EW-AZ 11 beträgt 322/500 von € 26.670,93, somit € 17.176,07.*

*ad. 3. Der zum Zeitpunkt des Abschlusses des Verschmelzungsvertrags maßgebliche, mit Einheitswertbescheid vom 14. Oktober 2008 zum 1. Jänner 2007 festgestellte Einheitswert für die Liegenschaft EZ 09 Fünfhaus, EW-AZ 09 beträgt € 102.700,00.*

*Obwohl die Bw. in ihrem Antrag vom 8. Februar 2010 den Erwerb der oa., in der Beilage 4 zu diesem Antrag angeführten Liegenschaften als grunderwerbsteuerepflichtig erklärte, wendete sich die Bw. in ihrer Berufung gegen den oa. Grunderwerbsteuerbescheid mit der Begründung, dass die Voraussetzungen des § 17 GrEStG vorlägen, ohne einen entsprechenden von der ursprünglichen Erklärung abweichenden Sachverhalt auch nur zu behaupten".*

Mit Eingabe vom 12. April 2011 wurde der mit der Berufung gestellte Antrag auf mündliche Verhandlung und auf Senatsentscheidung zurückgenommen.

Eine inhaltliche Stellungnahme zum oa. Vorhalt erfolgte nicht.

Da die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig war, ist die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und ist die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Auf Grund des § 1 Abs. 1 GrEStG 1987 unterliegen folgende Erwerbsvorgänge der Grunderwerbsteuer, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

1. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet,
2. der Erwerb des Eigentums, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist,
3. ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Abtretung eines Übereignungsanspruches begründet,
4. ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Abtretung der Rechte aus einem Kaufanbot begründet. Dem Kaufanbot steht ein Anbot zum Abschluss eines anderen Vertrages gleich, kraft dessen die Übereignung verlangt werden kann,
5. der Erwerb eines der in den Z 3 und 4 bezeichneten Rechte, wenn kein Rechtsgeschäft vorausgegangen ist, das den Anspruch auf Erwerb der Rechte begründet.

Auf Grund des Abs. 2 leg.cit unterliegen der Grunderwerbsteuer auch Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

Werden auf Grund einer Verschmelzung nach § 1 UmgrStG Erwerbsvorgänge nach § 1 Abs. 1 oder 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 verwirklicht, so ist die Grunderwerbsteuer gemäß § 6 Abs. 6 UmgrStG vom Zweifachen des Einheitswertes zu berechnen.

Auf Grund des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 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 Wiederkaufsrechtes rückgängig gemacht wird.

Ist zur Durchführung einer Rückgängigmachung zwischen dem seinerzeitigen Veräußerer und dem seinerzeitigen Erwerber ein Rechtsvorgang erforderlich, der selbst einen Erwerbsvorgang nach § 1 darstellt, so gelten gemäß Abs. 2 leg.cit. die Bestimmungen des Abs. 1 Z 1 sinngemäß.

Ist die Steuer bereits festgesetzt, so ist auf Grund des Abs. 4 leg.cit auf Antrag die Festsetzung entsprechend abzuändern.

Wie von der Bf erklärt, wurde die A C B AG als übertragende Gesellschaft auf Grund des Verschmelzungsvertrages vom 29. September 2009 mit der Beschwerdeführerin (Bf.) als aufnehmende Gesellschaft zum Stichtag 31. Dezember 2008 durch Übertragung ihres Vermögens auf die Bf. verschmolzen.

Die Eintragung ins Firmenbuch erfolgte mit 31. Dezember 2009.

Die in der Beilage 4 zur Eingabe vom 8. Februar 2010 angeführten Grundstücke im Sinne des § 2 GrEStG gehörten lt. Verschmelzungsvertrag Pkt. 3.2.3 samt Beilage ./2 zum übertragenen Vermögen.

Beim Verschmelzungsvertrag handelt es sich um ein - "anderes" - Rechtsgeschäft i.S.d. § 1 Abs. 1 Z. 1 GrEStG, das den Anspruch auf Übereignung der einen Bestandteil des Vermögens der übertragenden Gesellschaft bildenden Grundstücke begründet (VwGH 4.11.94, 94/16/0177).

Im Falle einer Verschmelzung entsteht die Grunderwerbsteuerpflicht mit der Begründung des Übereignungsanspruches, also dem Abschluss des Verschmelzungsvertrages und nicht mit dem im Verschmelzungsvertrag angeführten Stichtag (siehe VwGH 28.5.1998, 97/16/0301).

Gleiches gilt auch bei durch Abschluss des Verschmelzungsvertrages erfolgter Abtretung eines Übereignungsanspruches sowie durch Abschluss des Verschmelzungsvertrages erfolgter Einräumung oder Übertragung einer Verwertungsmöglichkeit iS des § 1 Abs 2 GrEStG 1987 ohne Begründung oder Abtretung eines Übereignungsanspruches.

Bei den beschwerdegegenständlichen Vorgängen handelt es sich entsprechend der ausdrücklichen Erklärung der Bf. um grunderwerbsteuerpflichtige Erwerbsvorgänge die gemäß § 6 Abs. 2 UmgrStG der Grunderwerbsteuer vom Zweifachen des Einheitswertes unterliegen.

Der Einwand in der Beschwerde, dass die Steuerfestsetzung entgegen der Bestimmung des § 17 Abs. 2 GrEStG 1987 ergangen sei, ist hinsichtlich der hier beschwerdegegenständlichen Abgabefestsetzung unzutreffend, zumal zu den hier gegenständlichen Erwerbsvorgängen keine Antrag nach § 17 GrEStG 1987 gestellt worden ist.

Die Bf. hatte im Gegenteil ausdrücklich erklärt, dass hierfür die Voraussetzungen des § 17 GrEStG nicht vorlägen.

Im Übrigen ist zu sagen, dass es sich bei § 17 GrEStG 1987 um eine Begünstigungsbestimmung handelt.

Bei Begünstigungstatbeständen tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. Fellner, Grunderwerbsteuer - Kommentar, Rz 6 zu § 17 GrEStG und die dort zitierte Judikatur).

Selbst wenn anzunehmen wäre, dass die Bf. mit ihrem Beschwerdevorbringen einen Antrag nach § 17 GrEStG gestellt hätte, so ist sie ihrer ursprünglichen Erklärung inhaltlich weder in der Beschwerde und auch nach dem Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates nicht entgegengetreten und es sind auch sonst keine Gründe erkennbar, warum die von der Bf. selbst als grunderwerbsteuerpflichtig erklärten Erwerbsvorgänge nach § 17 GrEStG 1987 von der Grunderwerbsteuer befreit sein sollten.

Zu den Berichtigungen der Grunderwerbsteuerbemessungsgrundlagen im angefochtenen Bescheid ist zu sagen, dass die Bf. diesen Berichtigungen weder in der Beschwerde noch in Folge des Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates entgegengetreten ist, sodass diesbezüglich lediglich auf die oben dargestellten Ausführungen im Vorhalt verwiesen wird.

#### Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Die Berichtigung einzelner Bemessungsgrundlagen mit dem angefochtenen Bescheid erfolgte bloß auf Ebene der Sachverhaltsfeststellung.

Darüber hinaus wich der angefochtene Bescheid nicht von der Erklärung der Bf. ab und es mangelte der Beschwerde letztlich an einer inhaltlich zutreffenden Begründung, zumal ein Antrag nach § 17 GrEStG zu den vom angefochtenen Bescheid erfassten Erwerbsvorgängen gar nicht gestellt worden war, sodass hier jedenfalls keine Rechtsfrage zu klären war, der grundsätzlich Bedeutung zukommen hätte könnte.

Wien, am 26. Jänner 2015