



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 15. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 24. Juni 2005, Steuernummer zzz, Erfassungsnummer ZZZ, betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

- 1.) Der Spruch des o.a. Bescheides wird insofern ergänzt, als die Abgabenschuld im Grunde des § 1 Abs. 3 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz entstanden ist.
- 2.) Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 24. Juni 2005, Steuernummer zzz, Erfassungsnummer ZZZ, setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien gegenüber Frau Bw. (Bw.) im Grunde des § 1 Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) Grunderwerbsteuer in der Höhe von € 17.005,67 fest.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw. mit Eingabe vom 15. Juli 2005 das Rechtsmittel der Berufung.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 11. November 2005 als unbegründet ab.

Die Bw. beantragte daraufhin mit Eingabe vom 15. November 2005 die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 1 Abs. 3 Z 1 GrEStG bestimmt, dass dann, wenn zum Vermögen einer Gesellschaft ein inländisches Grundstück gehört, der Steuer außerdem ein Rechtsgeschäft unterliegt, 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 oder in der Hand von Unternehmen im Sinne des § 2 Abs. 2 des Umsatzsteuergesetzes (herrschende und abhängige Unternehmen) vereinigt werden würden.

§ 1 Abs. 3 GrEStG kann als Sondertatbestand der Verschaffung der wirtschaftlichen oder rechtlichen Verfügungsmacht über ein Grundstück verstanden werden. Durch die Vereinigung aller Anteile einer Gesellschaft in der Hand des Erwerbers bzw. eines Organträgers erlangt dieser nämlich auch die Verfügungsmacht über die zum Vermögen der Gesellschaft gehörigen Grundstücke. Abgabepflichtiger Tatbestand nach dieser Gesetzesstelle ist also nicht der Grundstückserwerb als solcher, sondern die Vereinigung der Gesellschaftsanteile in einer Hand. Dadurch soll verhindert werden, dass auch ein völliger Wechsel aller Mitglieder der Gesellschaft niemals zur Einhebung einer Grunderwerbsteuer vom Grundbesitz führen könnte (siehe VwGH vom 21. Jänner 1982, Zl. 81/16/0021).

Dem vorliegenden Abgabenverfahren liegt folgender Sachverhalt zugrunde:

Mit notariellem Abtretungsvertrag vom ttmjj, GZ. Z1 trat die Bw. einen Teil an der XYGmbH, welcher einer Stammeinlage von ATS 250.000,00 entsprach an Herrn J. ab und erklärte dieser die Vertragsannahme.

Mit notariellem Abtretungsanbot vom ttmjj , GZ. Z2 stellte Herr J. an die Bw. das Anbot auf Abtretung des vorerwähnten Geschäftsanteiles.

Mit notariellem Abtretungsvertrag vom ttmjjjj, GZ. Z3 trat die Bw. einen Teil an der XYGmbH , welcher einer Stammeinlage von ATS 250.000,00 entsprach an die Firma AG ab und erklärte diese die Vertragsannahme.

Mit notariellem Abtretungsanbot vom ttmjjjj, GZ. Z4 stellte die Firma AG an die Bw. das Anbot auf Abtretung des vorerwähnten Geschäftsanteiles.

Auflösende oder aufschiebende Bedingungen enthalten die vorstehend genannten Verträge nicht. Die Abtretungsverträge wurden mit Unterfertigung rechtskräftig und im Firmenbuch eingetragen.

Am TTMMJJ gab die Bw. die Erklärung ab, die notariellen Abtretungsanbote des Herrn J. und der Firma AG, Geschäftszahlen Z2 und Z4 des öffentlichen Notars Dr. D., hiermit zur Dissolution der vorgenannten Abtretungsverträge Geschäftszahlen Z1 und Z3 des genannten Notars, vollinhaltlich anzunehmen.

Da zum Vermögen der XYGmbH der x/y Anteil am inländische Grundstück EZ NNN KG G. gehörte und die vorerwähnte Annahmeerklärung letztlich zur Vereinigung aller Geschäftsanteile an der XYGmbH in der Hand der Bw. führte, wertete das Finanzamt diesen Rechtsvorgang als Anteilsvereinigung im Sinne des § 1 Abs. 3 GrEStG und setzte die Grunderwerbsteuer fest.

Die Bw. bekämpfte die Abgabenvorschreibung zunächst mit dem Argument, der Abtretungsvertrag (gemeint sind wohl die Abtretungsverträge vom ttmj und vom ttmjjj) sei nie vollzogen worden. Er gelte somit durch Rücktritt der abtretenden Partei als rückwirkend aufgehoben.

Mit der Eingabe vom 31. Oktober 2005 brachte sie ergänzend vor, hinsichtlich der vorgelegten Urkunden habe bereits seinerzeit (als vereinbarter Zusatz) der Konsens bestanden, dass die Übertragung mit der Bedingung verbunden gewesen sei, dass diese ex tunc aufgelöst gelte, wenn die Käufer die vereinbarten Kaufpreise nicht erlege. Dieser Bedingungseintritt sei gegeben, sodass die Verträge ex tunc aufzulösen gewesen seien, so als wären diese gar nicht zum Abschluss gekommen.

Das Finanzamt schloss sich in der oben erwähnten Berufungsvorentscheidung diesem Vorbringen nicht an und wies die Berufung als unbegründet ab.

Es fällt auf, dass die Bw. den Ausführungen in der Begründung dieses Bescheides, die insofern als Vorhalt wirken, nicht konkret entgegenzutreten vermag. Dies gilt insbesondere im Bezug auf die Behauptung der Bw, der vereinbarte Kaufpreis sei nicht erlegt worden, welche mit der Feststellung des Finanzamtes widerlegt worden ist, dass laut Text der von der Bw. vorgelegten Urkunden der Abtretungspreis bereits verrechnet bzw. bezahlt worden ist. Der Bw. ist es daher nicht gelungen, die Nichtentrichtung des Kaufpreises überzeugend darzulegen. Das diesbezügliche Vorbringen der Bw. ist somit nicht geeignet, die von ihr geltende gemachte Vertragsauflösung zu beweisen.

Dazu kommt, dass es nach ständiger Rechtsprechung (siehe etwa VwGH vom 25. Oktober 1990, 88/16/0153) zu einer Rückgängigmachung eines Erwerbsvorganges nur dann kommen kann, wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen haben, dass die Möglichkeit der Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber (hier: Herr J. und Firma AG) verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt.

Dass diese Voraussetzungen im Streitfall nicht vorliegen, wird schon dadurch erkennbar, dass es zur Begründung der Verfügungsmacht durch die Bw. eines weiteren Vorganges, nämlich der Annahme der o.a. Abtretungsangebote bedurfte, welche obsolet gewesen wäre, wenn die

ursprüngliche Abtretung tatsächlich wie von der Bw. behauptet mit ex tunc-Wirkung aufgelöst worden wäre.

Im Übrigen wird darauf hingewiesen, dass es zur Auflösung eines Erwerbsvorganges grundsätzlich nur auf Grund eines nachfolgenden gesonderten Willensaktes der Parteien oder auch nur einer Partei kommen kann (VwGH vom 19. Oktober 1959, ZI 462/59, Slg. Nr. 2091/F.). Eine solche Parteienvereinbarung muss dabei zwischen denselben Vertragsparteien abgeschlossen werden, zwischen denen der seinerzeitige Erwerbsvorgang vereinbart wurde (VwGH vom 29. Oktober 1998, Zlen 98/16/0115, 0116). Dass im vorliegenden Fall eine tatsächliche Handlung mit welcher ein solcher Willensakt gesetzt worden sein könnte, vorliegt, ist nicht gesichert. Ein Rücktritt vom Vertrag bedarf zwar keines besonderen Formerfordernisses, es muss aber auch ein konkludenter Rücktritt dem Partner zugehen. Dafür finden sich jedoch keinerlei Nachweise im vorliegenden Verwaltungsakt.

Die Behauptung der Bw., im Zusammenhang mit der seinerzeitigen Übertragung der Geschäftsanteile an dieser Gesellschaft von ihr an Herrn J. und an die Firma AG sei für den Fall des Nichtzustandekommens von Folgeverträgen eine Vertragsaufhebung ex tunc vereinbart worden, steht darüber hinaus im Widerspruch zu den von ihr vorgelegten Abtretungsverträgen, die derartige Vereinbarungen nicht enthalten.

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 24. November 1994, ZI. 92/16/0188, zur einvernehmlichen Rückgängigmachung eines Rechtsgeschäftes u.a. festgestellt, dass die Vertragsparteien zwar aufgrund der ihnen eingeräumten Gestaltungsfreiheit jederzeit von einer geschlossenen Vereinbarung wieder abgehen können, dass es aber nicht in ihrem Belieben stehen kann, die an keine weiteren Voraussetzungen geknüpfte einvernehmliche Vertragsaufhebung als erfolgreiche Anfechtung eines geschlossenen Rechtsgeschäftes mit ex tunc-Wirkung zu gestalten.

Unter teleologischer Auslegung dieses Erkenntnisses und unter Berücksichtigung des konkreten Inhaltes der von der Bw. vorgelegten Verträge kommt der Unabhängige Finanzsenat zum Schluss, dass es den Vertragsparteien auch im streitgegenständlichen Fall nicht möglich war, nachträglich die rechtswirksame Aufhebung der o.a. notariellen Abtretungsverträge vom ttmjj und vom ttmjjjj ex tunc zu vereinbaren.

Die Bw. wendet ein, es sei zwar eine Frage der Beweismwürdigung (im Zusammenhang einer Sachverhaltsfeststellung) ob und welche Vereinbarungen die Vertragsparteien getroffen hätten, doch sei es der Abgabenbehörde verwehrt, Sachverhalte zu negieren, welche urkundlich dargetan wurden.

Von der Bw. wurden folgende Urkunden vorgelegt:

Notarieller Abtretungsvertrag vom ttmmjj, GZ. Z1, mit welchem die Bw. einen Teil an der XYGmbH, welcher einer Stammeinlage von ATS 250.000,00 entsprach an Herrn J. abtrat und dieser die Vertragsannahme erklärte.

Notarielles Abtretungsanbot vom ttmmjj, GZ. Z2, mit welchem Herr J. an die Bw. das Anbot auf Abtretung des vorerwähnten Geschäftsanteiles stellte.

Notarieller Abtretungsvertrag vom ttmmjjjj, GZ. Z3, mit welchem die Bw. einen Teil an der XYGmbH, welcher einer Stammeinlage von ATS 250.000,00 entsprach an die Firma AG abtrat und diese die Vertragsannahme erklärte.

Notarielles Abtretungsanbot vom ttmmjjjj, GZ. Z4, mit welchem die Firma AG an die Bw. das Anbot auf Abtretung des vorerwähnten Geschäftsanteiles stellte.

Annahmeerklärung vom TTMMJJ mit welcher die Bw. die Erklärung abgab, die notariellen Abtretungsanbote des Herrn J. und der Firma AG, Geschäftszahlen Z2 und Z4 des öffentlichen Notars Dr. D., hiermit zur Dissolution der vorgenannten Abtretungsverträge Geschäftszahlen Z1 und Z3 des genannten Notars, vollinhaltlich anzunehmen.

Lediglich das letztgenannte Dokument enthält Ausführungen betreffend die behauptete Vertragsaufhebung ex tunc. Diese Ausführungen stellen sich jedoch als bloße einseitige Erklärung der Bw. dar. Den von der Bw. in diesem Dokument erwähnten Vertrag vom TTMMJJJJ in welchen Herr J. und die Firma AG angeblich das schriftliche Anerkenntnis und die Zustimmung darüber abgegeben haben, dass der Fall der Vertragsaufhebung ex tunc eingetreten und die Rückübereignung sämtlicher Geschäftsanteile an der Firma XYGmbH zugunsten der Bw. vorzunehmen sei, konnte die Bw. jedoch trotz mehrmaliger Aufforderung durch die Abgabenbehörde erster Instanz nicht vorlegen.

Der Unabhängige Finanzsenat geht daher davon aus, dass es nur durch die vollinhaltliche Annahme der o.a. Abtretungsanbote durch die Bw. und nicht etwa wegen der von ihr geltend gemachten Vertragsaufhebung ex tunc zu der Vereinigung aller Geschäftsanteile an der XYGmbH in der Hand der Bw. gekommen ist.

Die Bw. kann somit mit ihrem Vorbringen, die seinerzeitigen Übertragungsakte hätten vorab Sicherungszwecke gehabt und seien letztlich mit ex tunc-Wirkung rückabgewickelt worden, nicht durchdringen. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass nach ständiger Rechtsprechung des VwGH die Tatbestände des Grunderwerbsteuergesetzes in der Hauptsache an die äußere zivil- bzw. formalrechtliche Gestaltung anknüpfen und daraus abgabenrechtliche Folgen ableiten (siehe VwGH vom 25. Oktober 1990, Zl. 89/16/0146). Bei solchen Tatbeständen ist daher schon aus dem Tatbestandsmerkmal heraus bei Beantwortung der Frage, ob der Sachverhalt unter eine Norm subsumiert werden kann, die entsprechende for-

malrechtliche Beurteilung geboten. Selbst für die allfällige Anwendung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise ist nur in diesem tatbestandsmäßig vorgegebenen Rahmen Raum (siehe VwGH vom 1. Dezember 1987, Zl. 86/16/0122).

An Sachverhalt besteht kein Zweifel darüber, dass zum Vermögen der XYGesmbH, an der bis zur gegenständlichen Annahmeerklärung Herr J. und die Firma AG als Gesellschafter beteiligt waren, der x/y Anteil am inländische Grundstück EZ NNN KG G. gehörte. Gegenstand der o.a. „Annahmeerklärung“ war die vollinhaltliche Annahme der oben erwähnten notariellen Abtretungsangebote, die letztlich zur Vereinigung aller Geschäftsanteile an der XYGmbH in der Hand der Bw. führte, deren Anteil an der Gesellschaft von diesem Zeitpunkt an 100 % betrug. Damit wurde der Tatbestand des § 1 Abs. 3 Z. 1 GrEStG erfüllt und die angefochtene Abgabenvorschreibung besteht daher zu Recht.

Der Berufung war daher der Erfolg zu versagen.

Die Änderung im Spruch dient der Klarstellung.

Wien, am 24. Juli 2006