



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Kr, Pa, vertreten durch Gerhard Peither, 4020 Linz, vom 24. Juni 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 26. März 2004 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Einbringungsvertrag vom 27. Dezember 2001 hat die H, im Folgenden nur mehr kurz H GmbH genannt, ihren Betrieb ausschließlich gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten in die K., im Folgenden nur mehr kurz K GmbH genannt, eingebracht. In Erfüllung dieses Vertrages hat die einbringende Gesellschaft unter anderem das zu ihrem Betriebsvermögen gehörige Superädifikat auf der EZ 731, GB LL, KG P, mit einem Einheitswert in Höhe von 801.000,-- S übertragen.

Die maßgeblichen Punkte des Einbringungsvertrages lauten im Wesentlichen wie folgt:

Zweitens: Die H GmbH bringt den Betrieb des Unternehmens mit allen Rechten und Pflichten als Gesamtsache unter Verzicht auf die Liquidation auf der Grundlage der Einbringungsbilanz zum 31. März 2001 mit Ablauf Stichtag dieser Bilanz in die K GmbH unter Inanspruchnahme der umgründungssteuerrechtlichen Begünstigungen des Artikel III Umgründungssteuergesetz (UmgrStG) ein.

Die diesem Vertrag angeschlossene Einbringungsbilanz stellt eine vollständige Zusammenstellung aller Vermögenswerte und Verbindlichkeiten des Unternehmens dar und entsprechen die in ihr enthaltenen Bewertungen den gesetzlichen Vorschriften.

Drittens: In Erfüllung dieser Einbringungspflicht überträgt die H GmbH an die K GmbH alle in der Einbringungsbilanz erfassten Vermögenswerte, Rechte und Verbindlichkeiten, insbesondere das Gebäude auf fremdem Grund (Superädifikat) Pa.

Viertens: Das Unternehmen geht mit allen Nutzungen und Lasten mit Ablauf des Stichtages der Einbringungsbilanz auf die K GmbH über, die die Vermögenswerte mit denselben Rechten zu besitzen berechtigt ist, wie sie bisher von der H GmbH besessen wurden.

Sechstens: Eine Kapitalerhöhung bei der aufnehmenden Gesellschaft findet gemäß § 19 Abs. 5 UmgrStG nicht statt, da die H GmbH Alleingesellschafterin der aufnehmenden Gesellschaft ist.

Siebtens: Auf diese Einbringung finden die Vorschriften des Artikel III UmgrStG Anwendung. Die sich aus diesen Vorschriften ergebenden umgründungssteuerrechtlichen Begünstigungen werden für diese Einbringung in Anspruch genommen.

In der Folge wurde die K. umbenannt in Kr.

Zu diesem Rechtsvorgang hat der Schriftenverfasser eine Abgabenerklärung gemäß § 10 GrEStG (Gre 1) eingereicht, worin als Veräußerer des Superädifikates HK und als Erwerber die K GmbH (Neu: Kr) ausgewiesen sind und ein Antrag auf Grunderwerbsteuerbefreiung gemäß Art. III UmgrStG gestellt wird.

Im Sinne des Antrages wurde am 28. Dezember 2001 die GrESt vom Schriftenverfasser mit Null selbst berechnet.

Das Finanzamt (FA) hat demgegenüber mit Bescheid vom 26. März 2004 für den Erwerb des Betriebsgrundstückes durch die Kr letzterer Grunderwerbsteuer (GrESt) in Höhe von 4.074,77 € (3,5 % vom zweifachen Einheitswert gemäß § 22 Abs. 4 UmgrStG) vorgeschrieben.

Dagegen richtet sich die gegenständliche Berufung der Kr und nunmehrigen Berufungswerberin (=Bw) vom 24. Juni 2004 mit der Begründung, zum Zeitpunkt der Einbringung seien in beiden beteiligten Gesellschaften sämtliche Anteile in der Hand des Gesellschafters HK vereinigt gewesen. Wenn nun die Anteilsvereinigung der GrESt unterliege, müsse aufgrund eines Umkehrschlusses gelten, dass im vorliegenden Fall keine GrESt mehr anfallen könne, weil bereits sämtliche Anteile in einer Hand vereinigt seien.

Seine abweisliche Berufungsvorentscheidung hat das FA damit begründet, dass ein Rechtsgeschäft gemäß § 1 Abs. 1 Z1 GrEStG und kein Tatbestand gemäß § 1 Abs. 3 GrEStG vorliege.

Daraufhin hat die Bw einen Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die II. Instanz gestellt.

Über Aufforderung durch den UFS hat die Bw einen Auszug aus dem Anlagenverzeichnis zum 31. März 2001 und zum 31. Dezember 2001 (lautend auf Kr bzw. deren Nachfolgefirma) nachgereicht, woraus ersichtlich ist, dass auf dem Konto mit der Bezeichnung „Betriebs- und Geschäftsgebäude auf Fremdgrund“ seit 27. Dezember 1995 das Betriebsgebäude P mit Anschaffungskosten in Höhe von 5,300.000,-- S ausgewiesen ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen der Grunderwerbsteuer unter anderem Rechtsgeschäfte, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, die den Anspruch auf Übereignung begründen.

Den Grundstücken stehen nach § 2 Abs. 2 Z2 GrEStG Gebäude auf fremdem Boden gleich.

Bei einem Gebäude auf fremdem Boden handelt es sich nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes um einen eigenen steuerrechtlichen Begriff, der nicht nur die Superädifikate im zivilrechtlichen Sinn umfasst. Der Begriff umfasst auch Gebäude, die im bürgerlich-rechtlichen Sinn dem Grundeigentümer gehören, wenn letzterer einem anderen ermöglicht hat, das Gebäude auf eigene Rechnung zu verwerten. Die Übertragung eines bereits bestehenden Gebäudes auf fremdem Grund durch Rechtsgeschäft stellt einen Erwerbsvorgang iS des Gesetzes dar. Einbringungsverträge sind nach gefestigter Rechtsanschauung Erwerbsvorgänge iSd. § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG, da sie einen Anspruch der Gesellschaft auf Übereignung begründen.

Demgemäß enthält der Artikel III des UmgrStG in der anzuwendenden Fassung in seinem § 22 Abs. 4 die nachfolgende – idR begünstigende - Bestimmung hinsichtlich der Grunderwerbsteuer:

Werden auf Grund einer Einbringung nach § 12 (UmgrStG) Erwerbsvorgänge nach § 1 Abs. 1 oder 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 verwirklicht, so ist die Grunderwerbsteuer vom Zweifachen des Einheitswertes zu berechnen.

Entsprechend dieser eindeutigen gesetzlichen Regelungen hat das FA die GrESt vorgeschrieben. Eine gänzliche Steuerbefreiung ist im UmgrStG nicht vorgesehen.

Das gegenständliche Superädifikat wurde nach Auskunft des steuerlichen Vertreters käuflich erworben und hat sich seitdem unbestritten im Anlagevermögen der einbringenden H GmbH befunden, welche somit die volle Verfügungsmacht und wirtschaftliches Eigentum am

Betriebsgebäude innehatte. Dieser Sachverhalt steht auch im Einklang mit Einbringungsvertrag und Einbringungsbilanz. Auf Grund der Einbringung ist das Gebäude auf fremdem Boden sodann auf die K GmbH übergegangen. Es handelt sich bei den Gesellschaften H GmbH und K GmbH um zwei voneinander unabhängige Rechtssubjekte, sodass ein Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 1 GrEStG vorliegt. Nur bei Identität des Rechtsträgers käme ein Erwerbsvorgang nicht zustande, da auch ein Eigentumsübergang nicht stattfinden kann.

Entgegen der Auffassung des Bw kommt es im gegenständlichen Fall auch nicht darauf an, wer Gesellschafter der beteiligten Gesellschaften ist. Das Geschäftsvermögen einer GmbH steht nämlich im Eigentum der Gesellschaft selbst, Gesellschaft und Gesellschafter stehen sich als selbständige Rechtsträger gegenüber. Steuerpflichtig sind daher auch Übertragungen zwischen personengleichen Gesellschaften (VwGH 7.7.1954, 1809/52). Dies gilt auch für die Einmann-GesmbH (VwGH 21.11.1985, 84/16/0013).

Wenn sich der Bw daher auf § 1 Abs. 3 GrEStG beruft, übersieht er, dass diese Bestimmung Fälle steuerpflichtig macht, bei denen gerade keine unmittelbare Vermögensübertragung stattfindet, weil das Grundstück im Eigentum ein und derselben Gesellschaft bleibt, bei der sich lediglich die Besitzverhältnisse ändern. Die Ausgangslage ist somit eine andere. Bei einer Anteilsvereinigung handelt es sich um einen gesetzlich fingierten Grundstückserwerb, der dem tatsächlichen Erwerb eines Grundstückes gleichgestellt werden soll.

Nicht zuletzt knüpfen die Tatbestände des GrEStG an die äußere zivil- bzw. formalrechtliche Gestaltung an und leiten daraus abgabenrechtliche Folgen ab, sodass eine wirtschaftliche Betrachtungsweise nicht in Frage kommt. Deshalb geht auch der Umkehrschluss des Bw, wenn die erstmalige Vereinigung aller Anteile an einer Gesellschaft GrESt-Pflicht auslöse, könne bei bereits vor der Einbringung bestehender Eigentümeridentität keine GrESt-pflichtige Übertragung mehr vorliegen, ins Leere.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 9. August 2007