



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat 15

GZ. RV/0633-S/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 2. Juni 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 29. April 2008, StNr., betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert:

Die Grunderwerbsteuer wird festgesetzt mit Euro 12.436,85.

Die Bemessungsgrundlage beträgt Euro 355.338,53.

Entscheidungsgründe

Aufgrund der Vereinbarung vom 19.1.2007 zwischen dem Bw und der Mitgesellschafterin der OHG schied die Mitgesellschafterin mit Wirkung ab Firmenbucheintragung aus der OHG aus. Das Unternehmen wurde vom Bw als Einzelkaufmann fortgeführt.

Mit dem gerichtlichen Vergleich vom 6.2.2007 verpflichtete sich die ausgeschiedene Gesellschafterin dem Bw einen Betrag von Euro 59.000,00 zu bezahlen.

Aufgrund der vorgelegten Bilanz zum 31.12.2006 wurde mit Bescheid vom 29.4.2008, StNr., die Grunderwerbsteuer in Höhe von Euro 14.187,16 festgesetzt.

Aufgrund der Berufung vom 2.6.2008 wurde mit Berufungsverfahrensentscheidung vom 10.11.2008 die Grunderwerbsteuer auf Euro 13.272,02 herabgesetzt, wobei die Ausgleichszahlung in Höhe von Euro 59.000,00 berücksichtigt worden ist.

Der Berufungsantrag lautet auf Berücksichtigung des tatsächlichen Verkehrswertes in Höhe von € 327.000,00 – ermittelt aus dem Ankauf der Liegenschaft im Jahre 2006 - als Bemessungsgrundlage.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Erkenntnis des VwGH 19.1.1994, [93/16/0139](#), ist zur Anwachsung nach [§ 142 HGB](#) ausgeführt:

„§ 1 GrEStG 1987 lautet auszugsweise:

"§ 1 (1) Der Grunderwerbsteuer unterliegen die folgenden Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen: ...

2. Der Erwerb des Eigentums, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist."

Gemäß § 4 Abs. 1 leg. cit. ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Die Berechnung der Steuer vom Werte der Gegenleistung ist Besteuerungsgrundsatz, die Berechnung vom Werte des Grundstückes ist nur in den im § 4 Abs. 2 GrEStG 1987 taxativ aufgezählten Fällen zulässig (vgl. Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, 3. Teil Grunderwerbsteuergesetz 1987, Rz. 1 zu § 4 GrEStG 1987 und die dort referierte hg. Judikatur).

Schwerpunkt der Beschwerdeargumentation ist die Behauptung, ein gesellschaftsrechtlicher Vorgang gemäß § 142 HGB sei kein Erwerbsvorgang i.S. des [§ 1 Abs. 1 GrEStG 1987](#). Die Beschwerdeführerin vertritt in diesem Zusammenhang vor allem die Ansicht, bei Fortführung des Unternehmens gemäß [§ 142 HGB](#) durch den letzten Gesellschafter "komme es zu keiner Auflösung der Gesellschaft", weil das Gesetz von einer Übernahme "ohne Liquidation" spreche.

Dem ist vorweg entgegenzuhalten, daß der Verwaltungsgerichtshof erst unlängst in seinem Erkenntnis vom 18. November 1993, ZI. 92/16/0109 unter ausführlicher Bezugnahme auf die herrschende gesellschaftsrechtliche Judikatur und Lehre ausgesprochen hat, daß eine Geschäftübernahme gemäß [§ 142 HGB](#) einerseits die Vollbeendigung der Personengesellschaft bewirkt, deren Geschäft durch den übernehmenden Gesellschafter ohne Liquidation

fortgeführt wird, und andererseits den Eintritt des übernehmenden Gesellschafters in alle Rechtspositionen der früheren Gesellschaft kraft Universalsukzession zur Folge hat. Von einem Weiterbestehen der Gesellschaft und damit der bisherigen Eigentumsverhältnisse an den zum Gesellschaftsvermögen gehörenden Grundstücken - wie dies der Beschwerdeführerin offenbar vorschwebt - kann somit keine Rede sein.

Geschäftsübernahmen gemäß § 142 HGB erfüllen, soferne inländische Grundstücke betroffen sind, aufgrund der eintretenden Universalsukzession, die einen Übergang des bisherigen Gesamthandeigentums in das Alleineigentum des übernehmenden Gesellschafters bewirkt, nach ständiger hg. Judikatur den Erwerbstatbestand gemäß § 1 Abs. 1 Z. 2 GrEStG 1987 (vgl. dazu insbesondere das hg. Erkenntnis vom 23. Februar 1989, Zl. 88/16/0105 und die dort zitierte Vorjudikatur, worauf zur Vermeidung von Wiederholungen gemäß § 43 Abs. 2 VwGG verwiesen wird). Von dieser Judikatur abzugehen bietet der Beschwerdefall keinerlei Anlaß, zumal nicht zu erkennen ist, daß der Verwaltungsgerichtshof in der gerade zitierten Entscheidung den Unterschied zwischen Gesamthandeigentum und Quoteneigentum (Miteigentum) verkannt hätte. Die Beschwerdeführerin übersieht in diesem Zusammenhang, daß der Verwaltungsgerichtshof in dem zitierten Erkenntnis einen Erwerbsvorgang gemäß § 1 Abs. 1 Z. 2 GrEStG 1987 ausdrücklich deshalb als verwirklicht annahm, weil durch die Geschäftsübernahme das bisherige Gesamthandeigentum der Gesellschafter (betreffend Grundstücke verkörpert durch die Eintragung des Eigentumsrechtes für die Gesellschaft im Eigentumsblatt des Grundbuchs; vgl. § 124 Abs. 1 HGB und Art. 7 Nr. 9 Abs. 1 EVHGB sowie Koppensteiner in Straube, Kommentar zum HGB I Rz. 5 und 18 zu § 124 Art. 7 Nr. 9 bis 11) in Alleineigentum des übernehmenden Gesellschafters überging. Da dem übernehmenden Gesellschafter vor Verwirklichung der Universalsukzession gemäß § 142 HGB kraft der Konstruktion des Vermögens einer Personenhandelsgesellschaft als Sondervermögen kein Alleineigentum an den zum Gesellschaftsvermögen gehörenden Liegenschaften zustand, hat die belangte Behörde zu Recht die Verwirklichung des Erwerbstatbestandes gemäß § 1 Abs. 1 Z. 2 leg. cit. angenommen. ...

Der Wert der Gegenleistung bemisst sich nach dem Werte der Gesamtabfindung des ausscheidenden Gesellschafters zuzüglich des Wertes der Gesellschaftsschulden und des Wertes des bisherigen Gesellschaftsanteils des übernehmenden Gesellschafters."

Ebenso im Erkenntnis des VwGH vom 29.1.2009, [2008/16/0126](#):

„Bei Ausscheiden eines Gesellschafters einer Personengesellschaft des Handelsrechts, die nur aus zwei Personen besteht, ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Steuer nach § 4 Abs. 1 GrEStG von der Gegenleistung zu errechnen, wobei auch Betriebsschulden, die übernommen werden, zur Gegenleistung gehören (vgl. das hg. Erkenntnis

vom 23. Jänner 1986, Zl. 84/16/0155). Der Wert der Gegenleistung bemisst sich nach dem Werte der Gesamtabfindung des ausscheidenden Gesellschafters zuzüglich des Wertes der Gesellschaftsschulden und des Wertes des bisherigen Gesellschaftsanteils des übernehmenden Gesellschafters (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Jänner 1994, 93/16/0139 mwN)."

Dem Berufungsbegehren, den Verkehrswert als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer heranzuziehen, kann aufgrund der oben zitierten eindeutigen Rechtsprechung nicht entsprochen werden. Aus dem Argument, die Übernahme sei nur erfolgt, um das Konkursverfahren abzuwenden und die persönliche Existenzgrundlage zu sichern, ist gerade die Intention des Gegenleistungsbegriffes ersichtlich, dass eben alles, was der Erwerber bereit ist für den Erwerb der Liegenschaft aufzuwenden, zur Gegenleistung gehört. Wenn der Bw eine Gesellschaft ohne Liquidation mit allen Schulden übernimmt, dann sind diese – soweit sie auf das Grundstück entfallen als Gegenleistung der Bemessungsgrundlage zugrunde zu legen.

Dabei ist jener Teil der Gesamtgegenleistung auszuscheiden, der auf andere Wirtschaftsgüter oder bewertbare Rechte und dergleichen entfällt. Die Motivation für das Handeln des Bw ist aber kein bewertbares Wirtschaftsgut, sondern sie zeigt, dass der Bw bereit war, all das aufzuwenden, um die Gesellschaft – und damit auch das Grundstück - zu übernehmen.

Die Überprüfung der Berechnung der Grunderwerbsteuer ergab folgende Korrekturen:

Die Abgabenbehörde I. Instanz ist bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage im Sinne der höchstgerichtlichen Rechtsprechung vorgegangen. Zusätzlich hat sie die Forderung gegen die ausscheidende Gesellschafterin anerkannt und in die Berechnung einbezogen. Sie hat die Grunderwerbsteuer auf Euro 13.272,02 herabgesetzt, das sind 3,5 % der anteiligen Gegenleistung in Höhe von Euro 379.200,56. Dabei wurde lediglich ein Betrag von Euro 59.000,00 als Forderung der Gesellschaft an die ausgeschiedene Gesellschafterin berücksichtigt.

Im Vergleich zwischen dem Bw und der ausgeschiedenen Gesellschafterin wurde aber ein Betrag von 70.000,00 vereinbart. Zusätzlich zur Zahlung von Euro 59.000,00 wurde vereinbart, dass der Bw über ein der ausgeschiedenen Gesellschafterin gehöriges Sparguthaben in Höhe von Euro 11.000,00 verfügen darf.

Zudem hat die Abgabenbehörde I. Instanz diese vereinbarte Vergleichszahlungen als zusätzliches Aktivum der Gesellschaft angesetzt. Der Betrag von Euro 70.000,00 stellt jedoch keine Forderung der Gesellschaft dar, sondern er verringert die vom Bw zu erbringende Gegenleistung.

Die Bemessungsgrundlage wurde dabei – ausgehend vom dem angefochtenen Bescheid als Begründung angeschlossenen Berechnungsblatt – um 71,4413263 % (das ist der auf den

Verkehrswert der Liegenschaft entfallende Teil der Gegenleistung) von Euro 70.000,00 das sind Euro 50.008,93 reduziert. Sie beträgt statt Euro 405.347,46 nunmehr Euro 355.338,53.

Die Grunderwerbsteuer war daher von Euro 14.187,16 (lt. BVE 13.272,02) auf Euro 12.436,85 herabzusetzen.

Salzburg, am 3. März 2011