



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BfAdr, vertreten durch Mag. Paul Thoma, Notar, 6870 Bezau, vom 28. Juli 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 18. Juli 2008 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungsführerin (HL GmbH & Co KG) legte einen zwischen A W und E W einerseits und der Firma HL GmbH andererseits abgeschlossenen Zusammenschlussvertrag vor. Punkt II des Zusammenschlussvertrages lautet:

II. ZUSAMMENSCHLUSS:

A W und E W übertragen nunmehr ihre vorbeschriebenen Mitunternehmeranteile an der Firma HL OHG samt allen Aktiva und Passiva, somit samt allen Rechten und Pflichten auf der Grundlage der Zusammenschlussbilanz zum 30.09. 2007 (Beilage ./1), mit Wirkung auf den Ablauf dieses Stichtages ausschließlich gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten, auf die gleichzeitig durch diesen Zusammenschlussvertrag errichtete Firma HL GmbH & Co KG mit dem Sitz in der politischen Gemeinde D unter Fortführung der steuerlichen Buchwerte gemäß § 23 UmgrStG. Die Firma HL GmbH & Co KG übernimmt das übertragene Vermögen in ihr Alleineigentum.

Zusammenschlussstichtag ist somit der 30.09.2007.

Die Vertragsteile erklären, dass dieser Zusammenschluss nach den Vorschriften und mit den Folgen des Artikels IV des Umgründungssteuergesetzes erfolgen soll. Sie bestimmen diesen Zweck als Auslegungsregel, das heißt, dass bei allfälligen Unklarheiten oder bei nicht bedachten Fällen das gelten solle, was diesem Zweck dient.

Die Vertragsteile erklären weiters, dass die steuerlichen Wirkungen der Umgründung von der Erfüllung aller handels- und steuerrechtlichen Voraussetzungen abhängen. Damit ist bestimmt, dass das zu übertragende Vermögen zunächst - bis zur Erfüllung aller handels- und steuerrechtlichen Voraussetzungen - nur zur Nutzung überlassen wird.

Die übertragene protokollierte Firma HL OHG geht ohne Liquidation unter, da der gesamte Betrieb auf die übernehmende Gesellschaft übertragen wird.

Der Zusammenschluss erfolgt als Kapitalkontenzusammenschluss auf Basis der festen Kapitalkonten in Höhe von jeweils EUR 7.267,28.

Mit Bescheid vom 18. Juli 2008 hat das Finanzamt Feldkirch der Berufungsführerin Grunderwerbsteuer in Höhe von 8.581,93 €, das sind 3,5% vom zweifachen Einheitswert der EZ [...] vorgeschrieben.

In der Berufung vom 28. Juli 2008 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor:

„Im Rahmen des Zusammenschlussvertrages vom 27. Juni 2008 erfolgte lediglich eine formwechselnde Umwandlung der HL OHG in eine KG. Solche Umgründungsvorgänge führen nach hA zu keiner Änderung der Identität der Personengesellschaft und unterliegen deshalb nicht der Grunderwerbsteuer (siehe beispielsweise Dorazil-Takacs, Grunderwerbsteuergesetz, 4. Auflage, S 40). Dies gilt umso mehr als, keine Änderungen im Bereich der substanzbeteiligten Gesellschafter und keine Änderung des Geschäftsgegenstandes stattgefunden hat. Demzufolge wird beantragt den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.“

Die Berufung wurde vom Finanzamt Feldkirch mittels Berufungsvorentscheidung vom 5. August 2008 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus:

„Eingewendet wird, es wäre nur eine formwechselnde Umwandlung erfolgt, die zu keiner Änderung der Identität der Gesellschaft geführt hätte und daher auch keiner Grunderwerbsteuer unterläge.

Das ist unzutreffend. Nach dem ausdrücklichen Inhalt des Vertrages und den danach im Firmenbuch vorgenommenen Eintragungen wurde keineswegs nur die Rechtsform der bestehenden OHG umgewandelt, sondern es wurde eine neue KG (die nunmehrige Berufungswerberin) gegründet, in diese neue KG die Anteile an der bestehenden OHG iSd UmgrStG durch Zusammenschluss eingebracht, wobei durch die Vereinigung aller Gesellschaftsrechte an der OHG diese unterging und das Vermögen der untergehenden OHG auf die neue KG überging (entspr. § 142 UGB). Zum Vermögen der OHG gehörte auch das Grundstück, dessen Erwerb versteuert wurde. Das Eigentum am Grundstück der (untergegangenen) OHG ist auf die neue KG übergegangen, weshalb auch tatsächlich ein Grundstückserwerb gegeben ist. Dazu ist auch auf das Firmenbuch zu verweisen - Neueintragung KG unter FN [...] - Löschung der untergegangenen OHG und neuerlich auf den Vertrag selbst, in dessen Punkt III. die Vermögensübertragungen auch nochmals ausdrücklich angesprochen sind, auch hinsichtlich der Übertragung des Eigentums am Grundstück und in dessen Punkt X. auch die notwendige Aufsandungs(Einverleibungs)bewilligung für die HL GmbH & Co KG, FN neu erteilt wird.“

Durch den Vorlageantrag vom 5. September 2008 gilt die Berufung wiederum als unerledigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 GrEStG, unterliegen der Grunderwerbsteuer u.a. nach Z 1 Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die einen Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen; nach Abs. 2 dieser Bestimmung des Weiteren Rechtsvorgänge, die es ohne Begründung eines Anspruches auf Übereignung einem anderen rechtlich oder wirtschaftlich ermöglichen, ein inländisches Grundstück auf eigene Rechnung zu verwerten.

Gem. § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Bei Umgründungsvorgängen iSd Umgründungssteuergesetzes (UmgrStG), BGBl. 1991/699 idgF, sind abgabenrechtliche Sonderregelungen betreffend u. a. die Berechnung der Grunderwerbsteuer vorgesehen. In diesen Fällen beträgt die Bemessungsgrundlage grundsätzlich das Zweifache des Einheitswertes der Grundstücke, auf die sich der jeweilige Erwerbsvorgang bezieht.

Bei gegenständlichem Umgründungsvorgang handelt es sich um einen Zusammenschluss nach § 23 Abs. 1 UmgrStG, wonach Vermögen (nach Abs. 2, dazu zählen Betriebe, Teilbetriebe und Mitunternehmeranteile) ausschließlich gegen Gewährung von Gesellschafterrechten auf Grundlage eines Zusammenschlussvertrages (Gesellschaftervertrages) einer Personengesellschaft - wie gegenständlich einer KG - tatsächlich übertragen wird.

§ 26 Abs. 4 des UmgrStG, Artikel IV, lautet:

"Werden aufgrund eines Zusammenschlusses nach § 23 Erwerbsvorgänge nach § 1 Abs. 1 oder 2 des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 verwirklicht, so ist die Grunderwerbsteuer vom Zweifachen des Einheitswertes zu berechnen".

Im Rahmen der Grunderwerbsteuer als einer Verkehrsteuer ist an die äußere zivilrechtliche, durch den Umgründungsvorgang bewirkte Gestaltung anzuknüpfen (VwGH 27.5.1999, 98/16/0304).

Dabei ist zu beachten, dass der Begriff des Zusammenschlusses nach § 23 UmgrStG weit ist. Ein Erwerbsvorgang liegt nur dann vor, wenn es im Zuge des Zusammenschlusses zu einem Rechtsträgerwechsel kommt. Bei einer bloß formwechselnden Umwandlung – insbesondere Eintritt eines weiteren Gesellschafters in eine bestehende grundbesitzende Personengesellschaft – kommt es zu keinem Erwerbsvorgang. Der Beitritt einer Kapitalgesellschaft zu einer grundstücksbesitzenden Kommanditgesellschaft verwirklicht also hinsichtlich der im Eigentum der Kommanditgesellschaft stehenden Grundstücke mangels Wechsels des Rechtsträgers keinen Grunderwerbsteuerpflichtigen Tatbestand.

Im gegenständlichen Fall liegt aber nicht eine bloß formwechselnde Umwandlung vor. Vielmehr haben sämtliche Gesellschafter der HL OHG, in deren Betriebsvermögen sich ein Grundstück befindet, den Betrieb der HL OHG auf die neu errichtete HL GmbH&CoKG übertragen.

Nach dem ausdrücklichen Inhalt des Vertrages und den danach im Firmenbuch vorgenommenen Eintragungen wurde keineswegs nur die Rechtsform der bestehenden OHG umgewandelt, sondern es wurde eine neue KG (die nunmehrige Berufungswerberin) gegründet und in diese neue KG die Anteile an der bestehenden OHG iSd UmgrStG durch Zusammenschluss eingebracht. Bei der HL GmbH & Co KG kommt es (für eine juristische Sekunde) zu einem Erwerb aller Anteile an einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft. Da die HL OHG nicht bestehen bleibt, ist nach herrschender Lehre und Judikatur des VwGH der Tatbestand des § 1 Abs 3 GrEStG nicht erfüllt. Das Vermögen der HL OHG wächst nach § 142 HGB im Wege der zivilrechtlichen Gesamtrechtsnachfolge bei der HL GmbH & CoKG an, wodurch Grunderwerbsteuerpflicht vom zweifachen Einheitswert ausgelöst wird (vgl. auch das Beispiel in Helbich/Wiesner/Bruckner, Handbuch der Umgründungen, § 26 Tz 82).

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Feldkirch, am 4. Mai 2009