

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache A B AG als Rechtsnachfolgerin der A C 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 vom 19. März 2010, ErfNr. 1 betreffend Abweisung eines Antrages gemäß § 17 GrEStG zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Kaufvertrag vom 28. Dezember 2007 verkaufte die A D B AG die Liegenschaft EZ 2 GB 3 E an die A C B AG.

Die dafür anfallende Grunderwerbsteuer in Höhe von € 62.580,00 wurde vom Vertragserichter unter der ErfNr. 1 für die Steuerschuldnerin A C B AG selbstberechnet.

Auf Grund des Verschmelzungsvertrages vom 15. Dezember 2008 wurde die Verkäuferin A D B AG als übertragende Gesellschaft mit der A B AG (Beschwerdeführerin, Bf.) als aufnehmende Gesellschaft verschmolzen. Die Eintragung der Verschmelzung bei der aufnehmenden Gesellschaft im Firmenbuch erfolgte am 14. Jänner 2009.

Mit Kaufvertrag vom 5. März 2009, beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) unter ErfNr. 4 erfasst, verkaufte die A C B AG diese Liegenschaft an Herrn Ing. F, welcher auf Grund dieses Kaufvertrages im Grundbuch als Eigentümer eingetragen wurde.

Auf Grund des Verschmelzungsvertrages vom 29. September 2009 wurde die A C B AG mit der Bf. zum Stichtag 31. Dezember 2008 durch Übertragung ihres Vermögens verschmolzen.

In diesem Verschmelzungsvertrag wurde die gegenständliche Liegenschaft nicht unter den zum übertragenen Vermögen gehörigen Liegenschaften (Pkt. 3.2.3 - Beilage./2) angeführt.

Die Eintragung der Verschmelzung im Firmenbuch bei der aufnehmenden Gesellschaft erfolgte mit 31. Dezember 2009.

Mit Eingabe vom 8. Februar 2010 beantragte die Bf., nunmehr Rechtsnachfolgerin der seinerzeitigen Verkäuferin A D B AG sowie der Käuferin A C B AG, unter Hinweis auf die Verschmelzungen und die Bestimmungen des § 17 Abs. 1 Z 1 GrEStG die Abänderung (Nichtfestsetzung) der für den oa. Kaufvertrag gegenüber der A C B AG festgesetzten Grunderwerbsteuer.

Mit an die Bf. als Rechtsnachfolgerin der A C B AG gerichteten Bescheid vom 19. März 2010 wurde dieser Antrag vom FAG mit der Begründung, dass die Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 12. März 2009 bereits an Ing. F veräußert worden sei und der im Antrag vom 8.2.2010 geschilderte Sachverhalt einer Rückübertragung nicht vorliege, abgewiesen.

In den gegen diese Bescheide eingebrachten Berufungen wendete sich die Bf. - ohne auf die Bescheidbegründung einzugehen - im Wesentlichen mit der Begründung, dass hier die Bestimmungen des § 19 BAO über die Gesamtrechtsnachfolge zu berücksichtigen seien und beantragte die Aufhebung des bekämpften Bescheides und die Stattgabe des auf § 17 GrEStG gestützten Antrages.

In Folge des Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates, dass die gegenständliche Liegenschaft in der Beilage 2 des zwischen der A C B AG und der Bf. abgeschlossenen Verschmelzungsvertrag als übertragenes Vermögen gar nicht angeführt und somit auch nicht Gegenstand der Aufsandungserklärung lt. Pkt. 5 des Verschmelzungsvertrages gewesen sei und dass der vom FAG behaupteten Verkauf klar im Grundbuch ersichtlich sei

und dass eine Begünstigung nach § 17 GrEStG ausgeschlossen sei, da die gegenständliche Liegenschaft bereits vor Abschluss des Verschmelzungsvertrages zwischen der A C B AG und der Bf. verkauft worden sei und weder die seinerzeitige Verkäuferin, die A D B AG, noch die Bf. als deren Rechtsnachfolgerin die Verfügungsmacht über diese Liegenschaft wieder erlangt habe, zog die Bf. den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und auf Zuständigkeit des gesamten Berufungssenates mit Eingabe vom 6. April 2011 zurück.

Eine inhaltliche Stellungnahme erfolgte dazu 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 Z 1 GrEStG 1987 unterliegen ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen, der Grunderwerbsteuer.

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 und 2 sinngemäß. Ist in den Fällen der Abs. 1 bis 3 die Steuer bereits festgesetzt, so ist auf Grund des Abs. 4 leg.cit auf Antrag die Festsetzung entsprechend abzuändern. Bei Selbstberechnung ist in den Fällen der Abs. 1 bis 3 die Steuer entsprechend festzusetzen oder ein Bescheid zu erlassen, wonach die Steuer nicht festgesetzt wird.

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).

Alle Tatbestände des § 17 GrEStG haben gemeinsam, dass sie sich auf eine Parteivereinbarung gründen (VwGH vom 9. 8 2001, 2000/16/0085). Rechtserheblich ist dabei schon die Vereinbarung (der Rückgängigmachung etc), was in zeitlicher Hinsicht für die Einhaltung der jeweiligen Fristen von Bedeutung ist (vgl dazu VwGH vom 30. 1 1980, 2812, 2936, 2937/78, nach welchem Erkenntnis bereits in der Annahme eines Rücktrittsangebotes der Veräußerin durch die Beschwerdeführerin das Tatbestandsbild des § 20 Abs 1 Z 1 GrEStG 1955 als erfüllt angesehen worden war) Die Rückgängigmachung iSd § 17 GrEStG ist also mit dem Abschluss der Vereinbarung erfolgt (vgl VwGH vom 11. 4. 1991, 90/16/0009, und vom 26. 6 1997, 97/16/0024)(Fellner, Grunderwerbsteuer – Kommentar, Rz. 9 zu § 17 GrEStG).

Rückgängig gemacht ist somit ein Erwerbsvorgang dann, wenn sich die Vertragspartner derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen haben, dass die Möglichkeit der Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsstellung wiedererlangt. Ein Erwerbsvorgang ist also nur dann rückgängig gemacht, wenn der Verkäufer jene Verfügungsmacht über das Grundstück, die er vor Vertragsabschluss innehatte, wiedererlangt hat (Fellner aaO, Rz. 14 zu § 17 GrEStG).

Unbestritten ist, dass die oa. Liegenschaft bereits vor Abschluss des Verschmelzungsvertrages zwischen der A C B AG und der Bf. verkauft worden war und weder die seinerzeitige Verkäuferin, die A D B AG, noch die Bf. als deren Rechtsnachfolgerin die Verfügungsmacht über diese Liegenschaft wieder erlangt hat.

Eine Begünstigung nach § 17 GrEStG ist, wie der Bf. vorgehalten, daher ausgeschlossen.

Dazu ist auch darauf hinzuweisen, dass es sich bei § 17 GrEStG 1987 um eine Begünstigungsbestimmung handelt.

Bei Begünstigungstatbeständen tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungsverbers 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 (zB. VwGH 08.09.2010, 2008/16/0183)).

Da die Bf. der Feststellung des FAG bzw. des Unabhängigen Finanzsenates, dass weder die seinerzeitige Verkäuferin, die A D B AG, noch die Bf. als deren Rechtsnachfolgerin die Verfügungsmacht über diese Liegenschaft nicht wieder erlangt haben konnte und daher eine Begünstigung nach § 17 GrEStG 1987 ausgeschlossen sei, gar nicht entgegengetreten ist, war der gegenständlichen Antrag nach § 17 GrEStG jedenfalls abzuweisen.

Der Vollständigkeit halber wird bemerkt, dass der Verschmelzungsstichtag nicht nur für das Entstehen der Grunderwerbsteuerschuld ohne Bedeutung ist, sondern auch für die Gesamtrechtsnachfolge im Sinne des § 19 BAO, welche erst mit der Eintragung der Verschmelzung bei der aufnehmenden Gesellschaft eintritt.

Die zivilrechtliche Bedeutung des Verschmelzungsstichtages entfaltet sich allein auf dem Gebiet der Rechnungslegung. Im Übrigen ist der Verschmelzungsstichtag auf Grund der §§ 2 f UmgrStG lediglich ertragsteuerrechtlich, nicht aber verkehrsteuerrechtlich maßgeblich (vgl. Nikolaus Adensamer, Verschmelzungsstichtag und Rechtsträgerexistenz, GeS 2009, 328).

#### 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.

Auf das oa. Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 08.09.2010, 2008/16/0183 wird verwiesen.

