jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

# TE Vwgh Erkenntnis 2007/6/28 2006/16/0220

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 28.06.2007

**Index**

yy41 Rechtsvorschriften die dem §2 R-ÜG StGBl 6/1945 zuzurechnen sind;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
21/03 GesmbH-Recht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/06 Verkehrsteuern;

**Norm**

BAO §288 Abs1 litd;
BAO §289 Abs1;
BAO §289 Abs2;
BAO §4 Abs1;
BAO §79;
BAO §93 Abs3 lita;
B-VG Art130 Abs2;
GmbHG §2 Abs1;
GmbHG §93;
KVG 1934;

**Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der S GmbH in Liqu in S, vertreten durch die Arnold Rechtsanwalts-Partnerschaft in 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 14. November 2006, Zl. RV/1308-W/06, betreffend Gesellschaftsteuer, zu Recht erkannt:

**Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die beschwerdeführende Partei hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

**Begründung**

Mit Notariatsakt vom 11. November 2004 erklärte Dr. N als Gründer und Alleingesellschafter die Errichtung der "S Grundstückserschließungs u. -handels GmbH" mit einem Stammkapital von EUR 35.000,--, das durch eine Bareinlage von EUR 18.000,-- und eine Sacheinlage von EUR 17.000,-- aufzubringen war.

Als Sacheinlage brachte Dr. N in der Erklärung näher bezeichnete Liegenschaften mit einem Verkehrswert von insgesamt EUR 7,239.690,-- ein. Er verpflichtete sich zur Einholung der Zustimmung der Grundverkehrsbehörde, soweit dies zur grundbücherlichen Durchführung der Eintragung erforderlich ist.

Mit Schreiben vom 3. Mai 2005 teilte der Notar dem Finanzamt mit, dass die genannte GmbH mit Beschluss des Landesgerichtes St. Pölten vom 25. März 2005 im Firmenbuch eingetragen und mit Generalversammlungsbeschluss vom 14. April 2005 aufgelöst wurde und in das Stadium der Liquidation getreten ist.

Mit weiterem Schreiben vom 15. Juli 2005 übermittelte der Notar dem Finanzamt Urkunden und teilte mit, da die Errichtungserklärung fälschlicherweise eine Schuldübernahme der Kredite beinhaltet habe, sei die Richtigstellung (Aufhebung) im Wege der Liquidation unter gleichzeitiger Neugründung mit den richtigen Vertragsbedingungen erfolgt; die Gesellschaft sei unternehmerisch noch nicht tätig gewesen. Mit notarieller Errichtungserklärung vom 14. April 2005 sei die V Grundstückserschließungs u. -handels GmbH errichtet und im Firmenbuch eingetragen worden. Wie den vorgelegten Unterlagen zu entnehmen sei, sei die Einbringung der in der Errichtungserklärung vom 11. November 2004 angeführten Liegenschaften bzw. Liegenschaftsanteile nicht grundverkehrsbehördlich genehmigt worden und es seien diese Liegenschaften bzw. Liegenschaftsanteile nicht auf die S Grundstückserschließungs u. -handels GmbH übertragen worden. Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass die Liegeschaften bzw. Liegenschaftsanteile nicht rechtskräftig auf die Gesellschaft übertragen worden seien und sohin keine Gegenleistung im Sinne des Kapitalverkehrsteuergesetzes bewirkt worden sei, werde beantragt, aus Anlass der Errichtungserklärung vom 11. November 2004 keine Kapitalverkehrsteuer vorzuschreiben.

Mit Gesellschaftsteuerbescheid vom 2. November 2005 schrieb das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien der beschwerdeführenden Partei ausgehend von einer Gegenleistung von EUR 7,257.690,-- Gesellschaftsteuer von EUR 72.576,90 vor.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung brachte die beschwerdeführende Partei vor, bei den Sacheinlagen habe es sich um Liegenschaften gehandelt, die dem Steiermärkischen Grundverkehrsgesetz unterlägen. Eine grundverkehrsbehördliche Genehmigung, die für die Wirksamkeit der Sacheinlage erforderlich gewesen wäre, sei nicht erfolgt. Die aufschiebende Bedingung sei nicht eingetreten. Die Begründung des bekämpften Bescheides, die Liegenschaften wären schon nach der Errichtungserklärung mit Datum der Erklärung übertragen worden, sei rechtlich verfehlt, weil dem die zwingenden Bestimmungen des Steiermärkischen Grundverkehrsrechtes entgegenstünden. Eine Übertragung sei nie erfolgt und eine vorgesehene Widmung sei gesellschaftsteuerrechtlich irrelevant. Jede Erfüllungshandlung wäre nach dem Steiermärkischen Grundverkehrsrecht nichtig gewesen. Hilfsweise werde vorgebracht, dass auch der Ansatz für den vermeintlich in die Bemessungsgrundlage miteinzubeziehenden Wert der Sacheinlage betragsmäßig verfehlt sei, weil die aktuellen Belastungen der Liegenschaften nicht berücksichtigt worden seien. Dass sich der Verkehrswert einer Liegenschaft durch eine Belastung mindere, bedürfe wohl keiner näheren Ausführung. Verwiesen werde auf das offene Grundbuch, dass entsprechende Belastungen durch Hypotheken aufweise. Die aktuellen Belastungen der von der Finanzverwaltung als maßgeblich angesprochenen Liegenschaften hätten in Summe EUR 2,316.321,-- betragen.

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid hob die belangte Behörde den bekämpften Bescheid erster Instanz und die Berufungsvorentscheidung gemäß § 289 Abs. 1 BAO unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz auf. In der Begründung heißt es, habe die Errichtungserklärung tatsächlich einer Genehmigung nach den §§ 8, 9, oder 11 StmkGVG bedurft, dann habe die Sacheinlage vor einer Genehmigung nicht bewirkt werden können und es könne jedenfalls dann für den ersten Erwerb der Gesellschaftsrechte anlässlich der Gesellschaftsgründung nicht der nach den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes maßgebliche Wert der Sacheinlage in die Bemessungsgrundlage der Gesellschaftsteuer einbezogen werden. Die Beantwortung der Frage, ob es sich um einen genehmigungspflichtigen Rechtsvorgang gehandelt habe, sei für die Höhe der Bemessungsgrundlage entscheidungswesentlich. Auch wenn die vorliegende Aktenlage im Hinblick auf die Erklärung des Geschäftsführers gegenüber dem Firmenbuch und auf die Erledigung der Grundverkehrsbehörde gegenüber der "VIASOL" nicht dafür spreche, dass eine Genehmigung nach dem Steiermärkischen Grundverkehrsgesetz erforderlich gewesen sei, hätte

sich die Abgabenbehörde mit den Einwendungen der beschwerdeführenden Partei bzw. des Haftenden auseinander zu setzen und erforderliche Ermittlungen durchzuführen. Es sei nach den Erklärungen des Finanzamtes beim Erörterungsgespräch von umfangreichen Ermittlungen auszugehen.

Es liege im Ermessen der Abgabenbehörde, die beschwerdeführende Partei als Abgabenschuldnerin heranzuziehen. Dem bekämpften Bescheid fehle es an einer entsprechenden Begründung. Die beschwerdeführende Partei sei zum Zeitpunkt der Erlassung des bekämpften Bescheides nach abgeschlossener Liquidation bereits gelöscht worden. Das Finanzamt könne nicht davon ausgehen, dass die Abgabenschuld ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden könne. Besonders sei zu berücksichtigen, dass auf Grund der vorliegenden Aktenlage davon auszugehen sei, dass die beschwerdeführende Partei außer den gesellschaftsrechtlichen, erst geltend zu machenden Haftungsansprüchen gegenüber dem Alleingesellschafter, Gesellschafter und Liquidator Dr. N, über kein Aktivvermögen verfüge. Dr. N hafte aber als Erwerber der Gesellschaftsrechte für die Gesellschaftsteuer voll. Es sei daher nicht zweckmäßig, den Abgabenanspruch primär gegenüber der beschwerdeführenden Partei durchzusetzen zu versuchen, wenn derjenige, aus dessen Vermögen die Abgabenschuld letztlich zu begleichen sein werde, auf Grund abgabenrechtlicher Vorschriften unmittelbar und effektiver zur Leistung der Gesellschaftsteuer herangezogen werden könne.

Da eine Weiterführung des Verfahrens mit der bereits gelöschten beschwerdeführenden Partei nach dem derzeitigen Stand der Aktenlage jedenfalls nicht zweckmäßig sei und auf Grund des Vorbringens der beschwerdeführenden Partei noch Ermittlungen erforderlich seien, sei der bekämpfte Bescheid und die Berufungsvorentscheidung unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufzuheben gewesen, damit die Abgabenbehörde erster Instanz den Abgabenanspruch ohne weitere Verzögerungen unter Berücksichtigung des notwendigen Ermessens geltend machen könne. Billigkeitsgründe sprächen nicht dagegen.

Zu der Behauptung der fehlenden Rechts- und Parteifähigkeit der beschwerdeführenden Partei sei zu sagen, der Ansicht, dass mit der Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch die Verpflichtung des Gesellschafters zur Leistung der Sacheinlage gegenstandslos und aufgehoben sei, könne nicht gefolgt werden, da weiterhin zumindest die Verpflichtung zur Leistung der Stammeinlage aufrecht bleibe. Von einer Vermögenslosigkeit der beschwerdeführenden Partei könne nicht ausgegangen werden, zumal Forderungen der beschwerdeführenden Partei auf Einzahlung der ausständigen Stammeinlage sowie auf Schadenersatz- und Rückforderungsansprüche gegen den Gesellschafter und Geschäftsführer als Aktivvermögen anzusehen seien.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde, mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht wird. Die beschwerdeführende Partei erachtet sich "ausschließlich in nachstehenden, den Aufhebungsbescheid tragenden Begründungselementen verletzt:

-

dass eine detaillierte Prüfung der grundverkehrsrechtlichen Situation hinsichtlich jeder einzelnen Liegenschaft mit denkbar unterschiedlichen Ergebnissen hinsichtlich der Gesellschaftsteuerpflicht zu erfolgen habe, anstelle richtig, dass mangels Übertragung der Liegenschaften in das bücherliche Eigentum insoweit überhaupt keine Gesellschaftsteuerpflicht gegeben ist, hilfsweise dass - wenn man eine andere Rechtsansicht vertritt - eine (Gesamt-)Prüfung zu erfolgen hat, ob angesichts der grundverkehrsrechtlichen Rechtslage alle erforderlichen grundverkehrsrechtlichen Voraussetzungen erfüllt sind und auch im Fall nur einer einzigen fehlenden Genehmigung wegen des Vorliegens eines Gesamtpakets die Sacheinlage nicht erbracht wurde; ferner

-

in der 'Weichenstellung' hinsichtlich eines Haftungsbescheides bei Aufrechterhaltung des gegen (beschwerdeführenden Partei) gerichteten Abgabenverfahrens".

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift mit dem Antrag auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Die beschwerdeführende Partei äußerte sich zur Gegenschrift.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der unabhängige Finanzsenat hat als Abgabenbehörde zweiter Instanz grundsätzlich in der Sache selbst zu

entscheiden (reformatorische Entscheidung). Die bloß kassatorische Erledigung nach § 289 Abs. 1 BAO soll die Ausnahme darstellen. Die Befugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz ausnahmsweise nach § 289 Abs. 1 BAO vorzugehen, ist in deren Ermessen gestellt. Macht die Behörde von diesem Ermessen Gebrauch, hat sie die Ermessensübung zu begründen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 26. April 2006, Zl. 2004/14/0059, samt angeführter Literatur).

Mit den im angefochtenen Bescheid nur allgemein gehaltenen Feststellungen, es seien noch "erforderliche Ermittlungen" durchzuführen, es sei von "umfangreichen Ermittlungen" auszugehen, hat die belangte Behörde die Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz nicht gesetzmäßig begründet. Wenn an anderer Stelle gerügt wird, dass dem bekämpften Bescheid eine "entsprechende Begründung" fehle, dann verkennt sie überdies die Verpflichtung nach § 289 Abs. 2 BAO allenfalls fehlende Begründungen nachzuholen. Auch die Feststellung, es sei nicht zweckmäßig gewesen, dass die Abgabenbehörde erster Instanz die Abgabenvorschreibung an die beschwerdeführende Partei gerichtet habe, ist kein Zurückverweisungsgrund, weil es hier nicht um unterlassene Ermittlungen, sondern um eine rechtliche Beurteilung geht.

Der Bescheid der belangten Behörde wurde jedoch vom zuständigen Finanzamt nicht angefochten und der von der beschwerdeführenden Partei formulierte Beschwerdepunkt umfasst diese Rechtsverletzung nicht, sodass der angefochtene Bescheid aus diesen Gründen nicht aufzuheben ist.

Zur Frage der Rechts- und Parteifähigkeit der beschwerdeführenden Partei wird auf die beiRitz, BAO-Kommentar3, Tz 11 zu § 79 BAO, wiedergegebene Rechtsprechung verwiesen. Die Löschung einer GmbH im Firmenbuch hat bloß deklarativen Charakter. Eine GmbH besteht auch nach ihrer Löschung im Firmenbuch fort, solange ein Vermögen vorhanden ist und Rechtsbeziehungen zu Gläubigern oder Schuldnern bestehen. Die Rechtspersönlichkeit der Gesellschaft besteht solange fort, als noch Abwicklungsbedarf vorhanden ist, was dann der Fall ist, wenn Abgabenverbindlichkeiten einer solchen Gesellschaft bescheidmäßig festzusetzen sind.

Der an die beschwerdeführende Partei, eine im Firmenbuch bereits gelöschte GmbH, ergangene Bescheid ist im Beschwerdefall rechtswirksam geworden.

Das Kapitalverkehrsteuergesetz enthält keine Bestimmungen über das Entstehen der Abgabenschuld; es ist daher von der Generalklausel des § 4 Abs. 1 BAO auszugehen. Danach entsteht die Gesellschaftsteuerschuld bei einer Neugründung einer Kapitalgesellschaft mit dem Erwerb der Gesellschaftsrechte; dies ist im Beschwerdefall mit der Eintragung der Gesellschaft in das Firmenbuch erfolgt (vgl. Dorazil, Kapitalverkehrsteuergesetz2, Einführung, 28).

Wenn es nun der Abgabenbehörde erster Instanz nach den Feststellungen des angefochtenen Bescheides durch die Zurückverweisung der Sache obliegt, zu prüfen, ob es sich bei der Übertragung der Liegenschaften um solche nach dem Steiermärkischen Grundverkehrsgesetz genehmigungspflichtige Rechtsvorgänge gehandelt und dies dann bei der Bemessungsgrundlage für die Gesellschaftsteuer Berücksichtigung zu finden habe, dann wurde die beschwerdeführende Partei damit in ihren Rechten nicht verletzt. Gegenstand der Prüfung ist damit für die Abgabenbehörde erster Instanz, ob insoweit Gesellschaftsteuerpflicht gegeben ist, was durch die beschwerdeführende Partei bestritten wird.

Dass die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid weiters die Ansicht vertritt, eine Weiterführung des Verfahrens mit der Beschwerdeführerin sei nach der Aktenlage nicht zweckmäßig, kann die beschwerdeführende Partei nicht in ihren Rechten verletzen, zumal damit, sollten im Zuge der zu führenden Ermittlungen keine neuen Tatsachen zu Tage treten, die Abgabenvorschreibung an die beschwerdeführende Partei nicht aufrecht bleiben wird.

Nach § 289 Abs. 1 zweiter Satz BAO sind die Behörden im weiteren Verfahren an die für die Aufhebung maßgebliche, im Abgabenbescheid dargelegte Rechtsanschauung gebunden. Eine Bindung an obiter dicta besteht nicht (Ritz, aaO, Tz 26 zu § 289 BAO samt angeführter Literatur).

An die in der Beschwerde als Befürchtung formulierte "Weichenstellung hinsichtlich eines Haftungsbescheides" besteht keine Bindung der Abgabenbehörde erster Instanz. Ungeachtet dessen, dass ein solcher Haftungsbescheid nicht an die beschwerdeführende Partei ergehen wird, kann die beschwerdeführende Partei dadurch nicht in ihren Rechten verletzt sein.

Da die Beschwerde im Rahmen des Beschwerdepunktes eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen vermochte, war diese gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 28. Juni 2007

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2007:2006160220.X00

**Im RIS seit**

15.08.2007

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, http://www.vwgh.gv.at

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at