

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache A, Adr, vertreten durch Steuerberater , über die Beschwerde vom 4.12.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 2.11.2017, ErfNr, betreffend Abweisung des Antrages gemäß § 299 BAO vom 10.10.2017 auf Aufhebung des Grunderwerbsteuerbescheides vom 17.1.2017 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird dahin abgeändert, dass der Spruch zu lauten hat:

"Dem Antrag gemäß § 299 Abs. 1 BAO vom 10.10.2017 auf Aufhebung des Grunderwerbsteuerbescheides vom 17.1.2017 wird Folge gegeben.

Der Grunderwerbsteuerbescheid vom 17.1.2017, StrNr, wird ersatzlos aufgehoben."

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang und Sachverhalt:

In dem mit Abgabenerklärung vorgelegten **"Kauf- und Wohnungseigentumsvertrag" vom 6.10.2016** wird zunächst festgehalten, dass mit Beschluss des Landesgerichtes X vom 7.1.2016, GZ. xxx, über das Vermögen der Firma B-KG das Konkursverfahren eröffnet und RA DrC zum Masseverwalter bestellt wurde. Zusage Gesellschaftsvertrag vom 26.5.1999 steht die (bebaute) Liegenschaft in EZ1 im Alleineigentum dieser Firma. Nach Darstellung der Nutzwerte laut Nutzwertgutachten zu den einzelnen im Gebäude befindlichen Wohnungen sowie Werkstätten und Garagen (siehe Vertragspunkt III.) wurde vereinbart, dass DrC als Masseverwalter im Konkursverfahren an A (= Beschwerdeführerin, Bf) insgesamt 415/789-Miteigentumsanteile betreffend die Einheiten Top 1, Top 2, Top 3 und Top 6 und an D insgesamt 374/789-Miteigentumsanteile betreffend die Einheiten Top 4, Top 5, Top 7 und Top 8 zum Zwecke der Begründung von

Wohnungseigentum verkauft und übergibt (Punkt V.) und die Käufer diese Anteile in ihr Eigentum übernehmen.

Der Kaufpreis für die von der Bf erworbenen Anteile beträgt € 220.912,54 (Punkt VI.).

Der Besitz geht mit rechtskräftiger konkursgerichtlicher Genehmigung des Kaufvertrages auf die Käufer über (Punkt VII.).

Mit weiterem Vertragsinhalt wird von den beiden Käufern das Wohnungseigentum begründet und wechselseitig eingeräumt. Sämtliche mit dem Vertrag verbundenen Kosten, Gebühren und Abgaben, insbesondere die Grunderwerbsteuer, sind von den Käufern zu tragen (Punkt XVII.).

Das Finanzamt hat daraufhin ua. der Bf mit Bescheid vom 17.1.2017, StrNr, betreffend deren Erwerb lt. Kaufvertrag vom 6.10.2016 ausgehend vom Kaufpreis € 220.912,54 die 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 7.731,94 vorgeschrieben. Dieser Bescheid ist in Rechtskraft erwachsen.

Mit **Anbringen vom 10.10.2017** wurde von der Bf die ersatzlose Aufhebung des Grunderwerbsteuerbescheides vom 17.1.2017 gemäß § 299 BAO beantragt und vorgebracht:

Die B-GmbH als Komplementärin der B-KG sei am 20.8.2004 aufgelöst worden. Dadurch sei das zivilrechtliche Eigentum an gegenständlicher Liegenschaft auf die Bf als einzig verbleibende Gesellschafterin gem. § 142 UGB übergegangen. Bezüglich des Sachverhaltes werde auf den Einkommensteuerbescheid 2011 vom 11.9.2017 verwiesen. Mit Kaufvertrag vom 6.10.2016 sei vom Masseverwalter lediglich nachträglich die Grundbuchseintragung richtiggestellt worden. Die Bf sei tatsächlich seit 20.8.2004 außerbücherliche zivilrechtliche Eigentümerin, sodass für diesen Vorgang aus 2004 bereits Bemessungsverjährung eingetreten sei und sich der Bescheid als rechtswidrig erweise.

Laut im Akt erliegenden Abfragen im Firmenbuch war die Bf Kommanditistin der B-KG sowie alleinige Gesellschafterin und Geschäftsführerin der Komplementär-GmbH. Zufolge Gerichtsbeschluss vom 5.4.2004 befand sich die GmbH mit Eintragung ab 29.4.2004 in Liquidation und wurde per 20.8.2004 amtswegig gelöscht und aufgelöst. Über die GmbH & Co. KG wurde mit Gerichtsbeschluss vom 15.12.2003 der Konkurs eröffnet und mit Beschluss vom 31.12.2004 aufgehoben. Am 7.1.2016 wurde über die KG wiederum Konkurs eröffnet und die Gesellschaft per 11.7.2017 aufgelöst und gelöscht.

Mit **Bescheid vom 2.11.2017**, StrNr, hat das Finanzamt den Antrag gemäß § 299 BAO auf Aufhebung des Grunderwerbsteuerbescheides vom 17.1.2017 abgewiesen und begründend ausgeführt:

Die Aufhebung nach § 299 BAO liege im Ermessen der Abgabenbehörde. Beim Kaufvertrag handle es sich nicht um die nachträgliche Beurkundung der Anwachsung aus 2004, sondern um einen Erwerb der Bf als Privatperson mit normalem Kaufpreisfluss, andernfalls durch die Masse der Kaufpreis nicht hätte verwertet werden können.

In der dagegen rechtzeitig erhobenen **Beschwerde** wird ergänzend eingewendet, zufolge der BFG-Judikatur (RV/6100226/2008) sei die Anwachsung durch Ausscheiden des einen Gesellschafters (GmbH) der Personengesellschaft im Jahr 2004 aufgrund des Gesetzes vollzogen und damit ein Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG verwirklicht. Dass von den Rechtsvertretern und der Pfandgläubigerin aus außersteuerlichen Gründen ein einfacherer bzw. rascherer Weg zur Herstellung des korrekten Grundbuchsstandes und der Verwertung der Masse gewählt worden sei, habe nichts mit den grunderwerbsteuerlichen Fakten zu tun. Wegen Bemessungsverjährung werde die sofortige Bescheidaufhebung beantragt.

Die abweisende **Beschwerdevorentscheidung** wurde dahin begründet, dass der Verkauf durch den Masseverwalter und damit noch vor Abschluss des Konkurses stattgefunden habe. Auch der Kaufpreis sei in die Masse geflossen, sodass keine Zurechnung von Liegenschaftsvermögen durch Anwachsung bei der Bf vorgelegen habe. Der Übereignungsanspruch und somit die Grunderwerbsteuerschuld betr. die 415/789-Miteigentumsanteile sei mit dem Vertrag vom 6.10.2016 entstanden.

Im **Vorlageantrag** vom 7.2.2018 wird das bisherige Vorbringen wiederholt und zu § 142 UGB auf OGH-Rechtsprechung verwiesen, wonach durch Ausscheiden eines von zwei KG-Gesellschaftern das Unternehmen mit allen Aktiven und Passiven auf den verbleibenden Gesellschafter übergehe und bisheriges Gesamthandeigentum zu Alleineigentum in der Hand des Übernehmers werde. Dies führe zur Gesamtrechtsnachfolge im Wege der Anwachsung, dh. ohne besonderen Übertragungsakt zu außerbücherlichem Eigentum.

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat nach Beschwerdevorlage Einsicht genommen in den nachgereichten Einkommensteuerbescheid 2011 der Bf vom 11.9.2017 (= Berichtigung gem. § 293b BAO zu Bescheid v. 11.5.2012), mit dem die Einkommensteuer mit € 26.131 (bisher - € 3.223) festgesetzt und begründend vom Finanzamt Y ua. ausgeführt wurde:

" ... Mit Auflösung der B-GmbH am 20.8.2004 ging das zivilrechtliche Eigentum am Grund und Boden auf A über. Zu diesem Zeitpunkt wäre das Betriebsgrundstück in das Privatvermögen zu entnehmen gewesen.

Aufgrund der Bestimmung des § 4 Abs. 2 EStG 1988 ist die Aufdeckung der stillen Reserven mit dem ersten nicht verjährten Veranlagungszeitpunkt durchzuführen."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Gesetzliche Grundlagen:

Nach § 1 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (GrEStG), BGBl 1987/309 idGF., unterliegen der Grunderwerbsteuer ua. folgende Rechtsgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

Z 1. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet,

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

§ 142 UGB idF des Handelsrechtsänderungsgesetzes, BGBl I 2005/120, lautet:

"(1) Verbleibt nur noch ein Gesellschafter, so erlischt die Gesellschaft ohne Liquidation. Das Gesellschaftsvermögen geht im Weg der Gesamtrechtsnachfolge auf diesen über".

Nach § 207 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl 1961/194 idgF., unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, der Verjährung.

Die Verjährungsfrist beträgt grundsätzlich ("bei allen übrigen Abgaben") fünf Jahre, bei hinterzogenen Abgaben zehn Jahre (§ 207 Abs. 2 BAO).

Die Verjährungsfrist beginnt diesfalls mit Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist (§ 208 Abs. 1 lit a BAO).

Das Recht auf Festsetzung einer Abgabe verjährt spätestens zehn Jahre nach Entstehung des Abgabenanspruches (= absolute Verjährung; § 209 Abs. 3 BAO).

Gemäß § 299 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl 1961/194 idgF., kann die Abgabenbehörde auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

2. Rechtslage/Judikatur:

Die Kommanditgesellschaft (wie auch die Offene Gesellschaft) ist nach § 105 UGB rechtsfähig. Das Vermögen der KG steht im Gesamthandeigentum der Gesellschafter (vgl. VwGH 17.2.1994, 92/16/0152).

Nach § 142 UGB erlischt die Gesellschaft, wenn nur noch ein Gesellschafter verbleibt. Das Gesellschaftsvermögen geht im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf den verbleibenden Gesellschafter über. Dieser Übergang des Gesellschaftsvermögens erfüllt den Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG (vgl. zB VwGH 21.12.2000, 2000/16/0563).

Daran ändert nichts, dass nach Auffassung von Lehre und ordentlichen Gerichten eine Geschäftsübernahme durch eine Berichtigung der Eigentümerbezeichnung nach § 136 GBG durchzuführen wäre (*Kodek*, Grundbuchsrecht, § 136 GBG Rz 30).

Ein Übergang des Gesellschaftsvermögens im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf den einzigen Gesellschafter gemäß § 142 UGB bewirkt einerseits die Vollbeendigung der Gesellschaft, deren Geschäft durch den übernehmenden Gesellschafter ohne Liquidation fortgeführt wird, und hat andererseits den Eintritt des übernehmenden Gesellschafters in alle Rechtspositionen der früheren Gesellschaft kraft Universalsukzession zur Folge. Von einem Weiterbestehen der Gesellschaft und damit der bisherigen Eigentumsverhältnisse an den zum Gesellschaftsvermögen gehörigen Grundstücken kann daher keine Rede sein (VwGH 18.11.1993, 92/16/0109; VwGH 19.1.1994, 93/16/0139).

Durch das Ausscheiden eines von zwei Gesellschaftern aus der OG oder KG geht das Unternehmen ohne Liquidation mit seinen Aktiven und Passiven auf den verbleibenden Gesellschafter über. Das bisherige Gesamthandeigentum an der Gesellschaft wird dadurch (Allein)Eigentum in der Hand des Übernehmers. Dies führt zu einer Gesamtrechtsnachfolge des Übernehmers im Wege der Anwachsung. Dies gilt auch für Liegenschaftseigentum, weshalb es in diesem Fall keines besonderen Übertragungsaktes bedarf (OGH 16.3.2000, 2 Ob 54/00f; OGH 3.10.2006, 5 Ob 204/06W; vgl. VwGH 23.2.1989, 88/16/0105).

Da hierbei zwei verschiedene Rechtsträger einander gegenüberstehen, bildet diese Übernahme einen Erwerbsvorgang iSd GrEStG; da sie sich auf Grund des Gesetzes vollzieht, erfüllt sie den Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG, wonach der Erwerb des Eigentums der Grunderwerbsteuer unterliegt, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist (vgl. VwGH 23.1.1986, 84/16/0155; VwGH 30.5.1994, 89/16/0019).

3. Rechtliche Beurteilung:

Im Gegenstandsfall steht an Sachverhalt fest, dass die Komplementär-GmbH der Gesellschaft B-KG per 20.8.2004 im Firmenbuch gelöscht und aufgelöst wurde, somit als einer von nur zwei Gesellschaftern der KG ab diesem Zeitpunkt nicht mehr existent war.

Damit erlischt nach dem eindeutigen Inhalt der Bestimmung nach § 142 UGB die Gesellschaft, da als einzige Gesellschafterin die Kommanditistin A (= Bf) verblieben war. Das im bisherigen Gesamthandeigentum stehende Gesellschaftsvermögen, insbesondere die gegenständlich strittige Liegenschaft, war damit im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf die Bf als verbleibende Gesellschafterin übergegangen. Dieser Erwerbsvorgang im Wege der Anwachsung erfüllt den Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG und vollzieht sich nach obiger Judikatur bereits *aufgrund des Gesetzes*, weshalb es diesfalls keines besonderen Übertragungsaktes bedarf. An dieser Rechtsansicht ändert sich nach Obigem auch nichts, wenn etwa den Bestimmungen des Grundbuchgesetzes nicht entsprochen und – wie im Gegenstandsfall - keine diesbezügliche Berichtigung der Eigentümerbezeichnung durchgeführt worden war.

Beim Ausscheiden eines von zwei Gesellschaftern aus einer KG und dem damit einhergehenden Übergang des Gesellschaftsvermögens auf den einzig verbliebenen Gesellschafter kann jedenfalls vom Weiterbestehen der Gesellschaft und damit der bisherigen Eigentumsverhältnisse an den zum Gesellschaftsvermögen gehörigen Grundstücken laut VwGH keine Rede sein (siehe ua. VwGH 19.1.1994, 93/16/0139).

Aus oben dargelegten Gründen kommt daher dem Beschwerdevorbringen dahin, dass aufgrund der Anwachsung bzw. mit Verwirklichung des Tatbestandes nach § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG von der Bf per 20.8.2004 Alleineigentum an der Liegenschaft EZ1 erworben worden und sie bereits ab diesem Zeitpunkt alleinige zivilrechtliche außerbücherliche Eigentümerin gewesen wäre, Berechtigung zu.

In Übereinstimmung damit war auch seitens des zuständigen Finanzamtes davon ausgehend, dass mit Auflösung der GmbH per 20.8.2004 das zivilrechtliche Eigentum am Grund und Boden auf die Bf übergegangen war, infolge Privatentnahme/Aufdeckung stiller Reserven eine Berichtigung der Einkommensbesteuerung vorgenommen worden (siehe berichtigten ESt-Bescheid 2011 vom 11.9.2017).

Der Abgabenanspruch hinsichtlich des Erwerbes der Bf war damit aufgrund der Verwirklichung des grunderwerbsteuerpflichtigen Tatbestandes nach § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG *im Jahr 2004* und – entgegen der Ansicht des Finanzamtes – nicht erst mit Abschluss des Kauf- und Wohnungseigentumsvertrages vom 6.10.2016 entstanden.

Hinsichtlich des im Jahr 2004 entstandenen Abgabenanspruches ist allerdings gem. § 207 Abs. 2 iVm § 208 Abs. 1 BAO nach fünf Jahren, dh. mit Ablauf des Jahres 2009, die Festsetzungsverjährung eingetreten.

Selbst dann, wenn man von einer allenfalls hinterzogenen Abgabe ausgehen wollte, wäre der diesbezügliche Anspruch mit Ablauf des Jahres 2014 verjährt und ist im Übrigen auch die absolute Verjährungsfrist abgelaufen.

4. Ergebnis:

Da der grunderwerbsteuerpflichtige Tatbestand der "Anwachsung" iSd § 142 UGB im Jahre 2004 verwirklicht wurde, ist zwischenzeitig längst Bemessungsverjährung gem. § 207 BAO eingetreten.

Aus oben dargelegten Gründen hat sich der Spruch des an die Bf gerichteten Grunderwerbsteuerbescheides vom 17.1.2017, StrNr, als nicht richtig erwiesen, weshalb die Voraussetzungen für die von der Bf beantragte Aufhebung dieses Bescheides gemäß § 299 Abs. 1 BAO vorgelegen sind, dh. der zugrunde liegende Sachbescheid aufzuheben gewesen wäre.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage war daher der Beschwerde Folge zu geben und spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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.

Zur Frage der Verwirklichung des Tatbestandes der "Anwachsung" iSd § 142 UGB und damit eines grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerbsvorganges gem. § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG

1987 liegt eine langjährige und einhellige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wie auch des OGH vor.

Die Beurteilung des Zeitpunktes der Entstehung des Abgabenanspruches mit der sich aus dem Gesetz ergebenden Folge einer eventuell eingetretenen Verjährung ergibt sich anhand der Würdigung des Sachverhaltes.

Aufgrunddessen handelt es sich insgesamt nicht um die Lösung von "Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung", sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Innsbruck, am 18. Juli 2019