

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache A, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Rabel & Partner GmbH Wirtschaftsprüfungs und Steuerberatungsgesellschaft, Hallerschloßstraße 1, 8010 Graz, über die Beschwerde vom 26. Juli 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 29. Juni 2018 betreffend Grunderwerbsteuer 20.11.2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin (Bf.) war einzige Kommanditistin (Gesellschaftsanteil 1%) der F KG. Unbeschränkt haftender Gesellschafter war F (Gesellschaftsanteil 99%). Die F KG hatte als Unternehmensgegenstand die „Sonstige Vermietung und Verpachtung von eigenen oder geleasteten Grundstücken, Gebäuden und Wohnungen“. Die F KG war grundbücherliche Eigentümerin des Baurechts EZ 2 KG XY. Mit Baurechtsvertrag vom 05.08.2004 war der F KG als Baurechtsnehmerin von der F GmbH & Co KG ein Baurecht gegen monatliches Entgelt eingeräumt worden.

In der Verlassenschaftssache nach dem am 20.11.2016 verstorbenen F gab die Beschwerdeführerin als Alleinerbin die unbedingte Erbantrittserklärung zum gesamten Nachlass ab und wurde ihr die gesamte Verlassenschaft, somit auch die Beteiligung an der F KG, mit Beschluss vom 01.02.2017 eingewantwortet.

Durch den Tod von F erlosch die F KG und das Vermögen der Gesellschaft ging ohne förmliche Liquidation im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf die Bf. als letzte verbleibende

Gesellschafterin über. Mit Schreiben vom 15.02.2017 wurde von der Bf. die Löschung der F KG im Firmenbuch beantragt.

Mit Bescheid vom 29.6.2018 wurde der Bf. auf Grund der Anwachsung ([§ 142 UGB](#)) von der F KG die Grunderwerbsteuer gemäß § 7 Abs. 1 Z 3 GrEStG in Höhe von € 15.610,00 vorgeschrieben, begründet wie folgt:

„Durch den Tod von F ist die Gesellschaft ohne Liquidation erloschen und ist Ihnen (der Bf) als (einzig) verbliebener Gesellschafterin das Vermögen der Gesellschaft im Wege der Gesamtrechnachfolge angefallen. Die Übernahme gem. § 142 UGB bewirkt, dass sich das bisherige im Gesamthand Eigentum stehende Gesellschaftsvermögen in Alleineigentum des Übernehmers verwandelt. Die Gesellschaft als Rechtsträger von Gesamthand Eigentum darf in dieser Eigenschaft nicht mit Ihren Gesellschaftern gleichgesetzt werden. Es herrscht das sogenannte Trennungsprinzip. Die KG als Eigentümerin der Liegenschaft ist eine von den Gesellschaftern zu unterscheidende und selbständige Rechtspersönlichkeit. Dh der Erwerb der Liegenschaft durch Sie als verbleibende Gesellschafterin im Zuge der Anwachsung gem. § 142 UGB erfolgte nicht von F, sondern von der KG als eigenständigem Rechtsträger. Daher ist für die Anwendung der Befreiungsbestimmung gem. § 3 Abs 1 Z 2 GrEStG kein Raum gegeben. Der Erwerb gem. § 142 UGB stellt einen entgeltlichen Vorgang dar, dh Mindestbemessungsgrundlage ist der Grundstückswert. Als Bemessungsgrundlage wurde der mit Gutachten vom 31.3.2017 ermittelte Wert iHv € 446.000,- herangezogen.“

Gegen diesen Bescheid erhob die Bf. am 26.07.2018 Beschwerde.

Sie vertritt die Ansicht, dass es sich bei der F KG um eine vermögensverwaltende Personengesellschaft gehandelt habe.

„Die F KG war grundbücherliche Eigentümerin des Baurechts EZ 2 KG XY). Gesellschafter der F KG waren Herr F (99%) sowie Frau A (1%). Einziger Unternehmensgegenstand der F KG war die Vermietung des Baurechtes Villach an die gewerblich tätige F GmbH & Co KG (Mitunternehmerschaft), an der Herr F als alleiniger Kommanditist zu 100% beteiligt war. Die F KG war daher als rein vermögensverwaltende Personengesellschaft einzustufen.

Nach dem Ableben von Herrn F erwarb unsere Mandantin im Erbwege (unentgeltlich) unter anderem sämtliche Kommanditanteile des Herrn F an der F GmbH & Co KG sowie an der F KG. In Bezug auf die F KG kam es in Folge dessen zur Anwachsung gemäß § 142 UGB. Betreffend die Baurechtseinlage EZ 2 KG XY) wurde mit Schreiben vom 5.4.2017 von Notar Herr Mag. Z die Befreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG (damals fälschlicherweise die Befreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 GrEStG bezeichnet) beantragt. In weiteren Schreiben durch unsere Kanzlei vom 6.6.2018 sowie 26.6.2018 an das zuständige Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glückspiel wurde der Sachverhalt nochmals konkret aufgezeigt und erläutert.

2. Rechtliche Stellungnahme

Die Behörde versagt im vorliegenden Fall die Anwendbarkeit der Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 2 lit a zweiter Teilstrich GrEStG mit der Begründung, dass unsere Mandantin das gegenständliche Grundstück nicht von ihrem Ehegatten im Erbwege, sondern anwachsungsbedingt (§ 142 UGB) von der F KG erworben hat.

Im vorliegenden Fall ist nämlich der anwachsungsbedingte Erwerb des Grundstücks nicht isoliert sondern in Zusammenschau mit dem Erwerb der Mitunternehmeranteile an der F GmbH & Co KG sowie des damit in Verbindung stehenden Sonderbetriebsvermögens zu sehen. Die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 2 lit a zweiter Teilstrich GrEStG beschreibt die begünstigt erworbenen Grundstücke als solche, „die der Mitunternehmerschaft von einem Mitunternehmer zur Nutzung überlassen sind (Sonderbetriebsvermögen), wenn diese gemeinsam mit Mitunternehmeranteilen zugewendet werden und der Übergeber im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld mindestens zu einem Viertel unmittelbar am Vermögen der Gesellschaft beteiligt ist“.

Die Regelung des § 3 Abs. 1 Z 2 lit a zweiter Teilstrich GrEStG knüpft ausschließlich an die ertragsteuerlichen Definitionen von Mitunternehmerschaften, Mitunternehmeranteilen und Sonderbetriebsvermögen an.

Diesen Begriffen wird keine spezifisch grunderwerbsteuerliche Bedeutung zugemessen, sondern sind diese ausschließlich im ertragsteuerlichen Sinn zu beurteilen. Dementsprechend richtet sich die Einstufung, ob es sich bei dem Baurecht um Sonderbetriebsvermögen gehandelt habe und somit die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 2 lit. a zweiter Teilstrich GrEStG anzuwenden wäre, da der anwachsungsbedingte Erwerb nicht isoliert, sondern in Zusammenschau mit dem Erwerb der Mitunternehmeranteile an der F GmbH & Co KG sowie des damit in Verbindung stehenden Sonderbetriebsvermögens zu bewerten wäre.

Sonderbetriebsvermögen vorliegt, einzig und allein nach den ertragsteuerlichen Regelungen des § 22 Z 3 und § 23 Z 2 EStG.

Gemäß EStR 2000 Rz 6015 ist eine Personengesellschaft, die ausschließlich eigenes unbewegliches Vermögen nutzt, als vermögensverwaltend einzustufen, wodurch keine Mitunternehmerschaft begründet wird. Da es sich bei der F KG um eine solche vermögensverwaltende Personengesellschaft handelte, konnte die F KG nicht als Mitunternehmerschaft eingeordnet werden. Ertragsteuerlich war die F KG somit nicht existent. Gemäß § 32 Abs. 2 EStG erfolgt in diesem Fall eine anteilige Zurechnung der Vermögensgegenstände der F KG an die Gesellschafter.

Das gegenständliche Baurecht Villach war somit ertragsteuerlich zu 99% Herrn F und zu 1% Frau A zuzurechnen. Nachdem das Baurecht an die F GmbH & Co KG entgeltlich zur Nutzung überlassen wurde stellte dieses in Bezug auf Herrn F (99%) Sonderbetriebsvermögen der F GmbH & Co KG dar.

Die Baurechtseinlage EZ 2 KG XY war somit ertragsteuerrechtlich Herrn F zu 99% direkt zuzurechnen. Aufgrund der entgeltlichen Nutzungsüberlassung lag Sonderbetriebsvermögen der F GmbH & Co KG. Herr F übertrug von Todes wegen unentgeltlich dieses Sonderbetriebsvermögen (Baurechtseinlage EZ 2 KG XY) der F GmbH & Co KG bei gleichzeitiger Zuwendung von 100% der Mitunternehmeranteile der F GmbH & Co an Frau A. Der Begriff Sonderbetriebsvermögen in § 3 Abs. 1 Z 2 lit a zweiter Teilstrich GrEStG ist ertragsteuerlich zu definieren. Dementsprechend sind sämtliche Voraussetzungen für die Befreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 lit a zweiter Teilstrich GrEStG erfüllt.

Gleichzeitig mit der Beschwerde stellte die Bf. den Antrag auf Unterbleiben einer Beschwerdeverentscheidung gemäß [§ 262 Abs. 2 lit. a BAO](#).

Im Vorlagebericht nahm die Abgabenbehörde unter Verweis auf die Bescheidbegründung noch ergänzend Stellung:

„Das Ausscheiden des vorletzten Gesellschafters führt zur Liquidation der KG und zur Anwachsung gemäß § 142 UGB. Das Gesellschaftsvermögen geht im Wege der Gesamtrechtsnachfolge von der Gesellschaft auf den verbleibenden Gesellschafter über. Da hier zwei verschiedene Rechtsträger einander gegenüberstehen, bildet diese Übernahme einen Erwerbsvorgang iSd GrEStG; da sie sich aufgrund des Gesetzes vollzieht, erfüllt sie den Tatbestand des [§ 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987](#), wonach der Erwerb des Eigentums der Grunderwerbsteuer unterliegt, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist (vgl. VwGH 30.5.1994, [89/16/0019](#) u.a.).

Das zum Beispiel aus einem Grundstück bestehende Gesamthandeigentum der Gesellschaft geht in das Alleineigentum des verbleibenden Gesellschafters über (vgl. VwGH 29.11.1978, 473/75, verstärkter Senat, VwGH 23.2.1989, [88/16/0105](#), VwGH 19.1.1994, [93/16/0139](#) und VwGH 21.12.2000, [2000/16/0563](#)). Die Bf. erwirbt also von der untergehenden KG und nicht vom verstorbenen (vorletzten) Gesellschafter.

Die Übernahme gemäß § 142 UGB bewirkt eine Universalsukzession und verwandelt das bisherige im Gesamthandeigentum stehende Gesellschaftsvermögen in –Alleineigentum des Übernehmers (vgl. VwGH 21.12.2000, [2000/16/0563](#)). Die Gesellschaft darf in dieser Eigenschaft nicht mit ihren Gesellschaftern gleichgesetzt werden (vgl. OGH 29.08.1995, [5 Ob 59/95](#), HS 26.043), vielmehr sind das Gesellschaftsvermögen und das Vermögen der Gesellschafter zu trennen (Trennungsprinzip). An dem der Gesellschaft als Rechtsträger zugeordneten Gesamthandvermögen sind die Gesellschafter nur mittelbar über ihre Mitgliedschaft beteiligt. An den zum Gesellschaftsvermögen gehörenden einzelnen Objekten haben die Gesellschafter keinerlei Anteil.

Wenn es infolge der Übertragung eines Mitunternehmeranteils zu einer Auflösung der Gesellschaft und dadurch zum Übergang von Grundstücken gemäß § 142 UGB auf den

nunmehrigen Einzelunternehmer kommt, steht der Freibetrag nicht zu, „weil auch schon bisher dafür ein Freibetrag nicht vorgesehen war“ (siehe RV, 549 BlgNR 23. GP; sowie Fellner, Grunderwerbsteuer (15. Lfg 2016) zu [§ 3 GrEStG 1987](#)). Die Voraussetzungen für die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG liegen nicht vor, da der Bf. das Grundstück nicht vom Erblasser übertragen wird, sondern von der untergegangenen Personengesellschaft. Bei der Person des Übergebers muss es sich aber um eine natürliche Person handeln, da sonst der Befreiungstatbestand nicht greift.

Aus den oben angeführten Gründen war daher die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG nicht anzuwenden und die Grunderwerbsteuer vom Grundstückswert gemäß § 7 Abs. 1 Z 3 GrEStG festzusetzen.“

II. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zu Verfahrensgang und Sachverhalt ergeben sich aus dem Inhalt des vorgelegten Verwaltungsaktes, aus dem Vorbringen der Beschwerdeführerin sowie aus dem Firmen- und Grundbuch. Nach Einsicht in den Baurechtsvertrag wurde vom Gericht festgestellt, dass die F KG Baurechtsnehmerin und die F GmbH & Co KG Baurechtsgeberin war und nicht – wie von der Bf erklärt „das Baurecht an die F GmbH & Co KG entgeltlich zur Nutzung überlassen wurde.“

III. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Rechtslage

Im Beschwerdefall sind die Bestimmungen des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG), BGBl. [I Nr. 163/2015](#) anzuwenden.

Nach § 1 Abs. 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer folgende Rechtsvorgänge, soweit sie sich auf inländische Grundstücke beziehen:

1. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet,
2. der Erwerb des Eigentums, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist,

...

§ 2 GrEStG 1987

- (1) Unter Grundstücken im Sinne dieses Gesetzes sind Grundstücke im Sinne des bürgerlichen Rechtes zu verstehen. Was als Zugehör des Grundstückes zu gelten hat, bestimmt sich

nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes. Zum Grundstück werden jedoch nicht gerechnet:

(2) Den Grundstücken stehen gleich:

1. Baurechte,
2. Gebäude auf fremden Boden.

Gemäß [§ 3 Abs. 1 GrEStG 1987](#) sind von der Besteuerung ausgenommen:

1.a) der Erwerb eines Grundstückes, wenn der für die Berechnung der Steuer maßgebende Wert 1 100 Euro nicht übersteigt oder

b) der Erwerb eines Grundstückes gemäß § 13 des Liegenschaftsteilungsgesetzes, [BGBl. Nr. 3/1930](#) in der geltenden Fassung, wenn der für die Berechnung der Steuer maßgebende Wert 2 000 Euro nicht übersteigt

2. Unentgeltliche oder teilentgeltliche Erwerbe (§ 7 Abs. 1 Z 1) eines Grundstückes durch natürliche Personen nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen:

a) Umfasst sind nur Grundstücke

- soweit sie zum Betriebsvermögen eines erworbenen Betriebes oder Teilbetriebes gehören, der der Einkunftserzielung gemäß § 2 Abs. 3 Z 2 oder 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 dient, oder

- die der Mitunternehmerschaft von einem Mitunternehmer zur Nutzung überlassen sind (Sonderbetriebsvermögen), wenn diese gemeinsam mit Mitunternehmeranteilen zugewendet werden und der Übergeber im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld mindestens zu einem Viertel unmittelbar am Vermögen der Gesellschaft beteiligt ist

...

Gem. § 4 (1) GrEStG ist die Steuer zu berechnen vom Wert der Gegenleistung (§ 5), mindestens vom Grundstückswert. Bei Vorgängen gemäß § 1 Abs. 2a und 3, bei Vorgängen nach dem Umgründungssteuergesetz sowie bei Erwerben gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 lit. b und c ist die Steuer immer vom Grundstückswert zu berechnen.

Der Grundstückswert ist entweder

- als Summe des hochgerechneten (anteiligen) dreifachen Bodenwertes gemäß § 53 Abs. 2 des Bewertungsgesetzes 1955 – BewG. 1955, [BGBl. Nr. 148/1955](#) in der jeweils geltenden Fassung, und des (anteiligen) Wertes des Gebäudes oder
- in Höhe eines von einem geeigneten Immobilienpreisspiegel abgeleiteten Wertes zu berechnen

Seit dem HaRÄG sind KG (OG, EWIV) auch im Innenverhältnis, gegenüber ihren Gesellschaftern verselbständigt. Firma und Gesellschaftsvermögen stehen folglich (rechtlich) ausschließlich der Gesellschaft selbst und nicht, auch nicht anteilig, den Gesellschaftern zu (vgl auch ErläutRV HaRÄG 14f, 36; ausf. Artmann in Jabornegg/ Artmann 2 § 105 Rz 79ff).

Selbst die Gesellschaftergesamtheit kann darüber im eigenen Namen nicht verfügen (insofern übereinstimmend Krejci in Krejci, RK UGB § 105 Rz 30; vgl. U. Torggler in Straube, UGB I4, § 105 Rz 20) vom 23.01.1986, 84/16/0155, sowie Arno/d/Bodis)

Das Gesellschaftsvermögen steht daher rechtlich ausschließlich der Gesellschaft selbst und auch nicht anteilig den Gesellschaftern zu.

Zur Anwachsung:

Die liquidationslose Übernahme des Unternehmens einer zweigliedrigen Personengesellschaft nach § 142 UGB kann unter Lebenden oder auch von Todes wegen erfolgen.

Gemäß § 142 Abs. 1 2. Satz UGB geht das Gesellschaftsvermögen im Weg der Gesamtrechtsnachfolge auf diesen (den verbleibenden Gesellschafter) über.

Bei der Gesamtrechtsnachfolge gehen alle Rechtspositionen eines Rechtssubjektes auf den Rechtsnachfolger über (vgl. Ritz, BAO6, § 19 Tz 4). Die Gesamtrechtsnachfolge bewirkt den Übergang aller Rechte und Pflichten der Gesellschaft wie Besitz, Eigentum, Forderungen und Verbindlichkeiten usw. auf den Rechtsnachfolger. Sämtliche Rechte und Pflichten kommen daher von der Gesellschaft. Die Rechtsnachfolger erwerben daher unmittelbar alle Rechte und Pflichten von der Rechtsvorgängerin, der Gesellschaft. Durch den Übergang des Gesamthand Eigentums der Gesellschaft in das Alleineigentum des Übernehmers findet ein Wechsel in der Person des Rechtsträgers statt. Der Erwerb erfolgt sohin von der Gesellschaft und nicht von den ausscheidenden Mitgesellschaftern (vgl. N. Arnold in Arnold/Bodis, GrEStG, § 1 Tz 251a).

Die Offene Gesellschaft (OG) und die Kommanditgesellschaft (KG) sind nach [§ 105 UGB](#) rechtsfähig. Deren Vermögen steht im Gesamthand Eigentum der Gesellschafter (VwGH 17.2.1994, [92/16/0152](#)). Durch das Ausscheiden eines von (nur) zwei Gesellschaftern aus der OG oder KG geht das Unternehmen ohne Liquidation mit seinen Aktiven und Passiven auf den verbleibenden Gesellschafter über. Die liquidationslose Übernahme des Unternehmens durch einen der Gesellschafter bewirkt die Beendigung der Gesellschaft.

Das bisherige Gesamthand Eigentum an der Gesellschaft wird dadurch 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 (vgl. OGH 3.10.2006, [5 Ob 204/06w](#)).

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 Gesamthand Eigentum an der Gesellschaft wird dadurch 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 (vgl. [OGH 3.10.2006, 5 Ob 204/06w](#), wbl. 2007, 196). Scheidet somit aus einer solchen Gesellschaft, die nur aus zwei Gesellschaftern besteht, einer der Gesellschafter aus und macht der andere das ihm - sei es durch Gesetz (§ 142 HGB aF), sei es durch Vertrag - eingeräumte Recht auf Übernahme des Unternehmens geltend, so geht das u. a. an einem Grundstück bestehende Gesamthandseigentum der Gesellschaft in das Alleineigentum des verbleibenden Gesellschafters über (vgl. VwGH 29.11.1978, 473/75, verstärkter Senat, VwGH 23.2.1989, [88/16/0105](#), [VwGH 19.1.1994, 93/16/0139](#) und [VwGH 21.12.2000, 2000/16/0563](#)).

Da hier zwei verschiedene Rechtsträger einander gegenüberstehen, bildet diese Übernahme einen Erwerbsvorgang iSd [GrEStG](#); da sie sich aufgrund des Gesetzes vollzieht, erfüllt sie den Tatbestand des [§ 1 Abs 1 Z 2 GrEStG](#) 1987, wonach der Erwerb des Eigentums der *Grund-erwerbsteuer* unterliegt, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist (vgl. [VwGH 30.5.1994, 89/16/0019](#) u.a.).

Die Gesellschaft als Rechtsträger von Gesamthandseigentum darf in dieser Eigenschaft nicht mit ihren Gesellschaftern gleichgesetzt werden. Das Gesellschaftsvermögen und das Vermögen der Gesellschafter sind voneinander streng zu trennen - sog. Trennungsprinzip (vgl. [VwGH 21.12.2000, 2000/16/0563](#) dort zitierte Judikatur und Literatur). Die KG/OG als Eigentümerin der Grundstücke (dokumentiert im Grundbuch) ist eine von den Gesellschaftern zu unterscheidende und selbständige Rechtspersönlichkeit, dh. der Erwerb der Liegenschaften durch den verbleibenden Gesellschafter im Zuge der *Anwachsung* nach [§ 142 UGB](#) erfolgte nicht vom ausscheidenden Gesellschafter der KG/OG, sondern vielmehr von Seiten der KG/OG als eigenständigem Rechtsträger (vgl. BFG 16.10.2014, [RV/6100226/2008](#)).

2. Rechtliche Beurteilung

Gesellschafter der F KG waren Herr F sowie die Bf. Die F KG war auch grundbücherliche Eigentümerin eines Baurechts auf der EZ 2 KG XY.

Aufgrund des Todes Hrn. Fs kam es zur Anwachsung der Gesellschaftsanteile gem. § 142 UGB. Die Bf war somit alleinige Gesellschafterin.

Dadurch wurden die Rechtsfolgen des § 142 UGB in Gang gesetzt, dessen Abs. 1 lautet: "Verbleibt nur noch ein Gesellschafter, so erlischt die Gesellschaft ohne Liquidation. Das Gesellschaftsvermögen geht im Weg der Gesamtrechtsnachfolge auf diesen über."

Aus den vorgelegten Unterlagen geht hervor, dass diese Gesellschaft liquidiert und im Firmenbuch mit 02.03.2017 gelöscht wurde.

Das am gegenständlichen Baurecht bestehende Gesamthandeigentum der Gesellschaft geht in das Alleineigentum des verbleibenden Gesellschafters über. Diese Übernahme vollzieht sich auf Grund des Gesetzes, weshalb sie den Tatbestand des § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG erfüllt, wonach der Erwerb des Eigentums der Grunderwerbsteuer unterliegt, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist. Eine Vereinigung aller Anteile iSd § 1 Abs. 3 GrStG liegt nicht vor (vgl. Fellner, aaO, und N. Arnold in Arnold/Bodis, GrEStG, § 1 Tz 251).

Zur Befreiungsbestimmung gem. § 3 Abs 1 Z 2 GrEStG

Im Zuge der Einführung des SchenkungsmeldeG 2008 sollte der bis dahin in § 15a ErbStG enthaltene Freibetrag für Betriebsübertragungen in angepasster Form in das Grunderwerbsteuergesetz übernommen werden.

Zu diesem Vorhaben ist in den erläuternden Bemerkungen (RV, 549 BlgNR 23. GP). zu lesen:

„Die Übertragung von Mitunternehmeranteilen an einer Gesellschaft, zu deren Vermögen ein Grundstück gehört, erfüllt keinen dem Grunderwerbsteuergesetz unterliegenden Tatbestand. Für gemeinsam mit dem Mitunternehmeranteil übertragene Grundstücke, die von einem Mitunternehmer der Gesellschaft zur Nutzung überlassen sind (Sonderbetriebsvermögen), steht der Freibetrag zu.

Wenn es infolge der Übertragung eines Mitunternehmeranteils zu einer Auflösung der Gesellschaft und dadurch zum Übergang von Grundstücken gemäß § 142 UGB auf den nunmehrigen Einzelunternehmer kommt, steht der Freibetrag nicht zu, weil auch schon bisher dafür ein Freibetrag nicht vorgesehen war.“ Fellner in Fellner (Hrsg), Grunderwerbsteuer (15. Lfg 2016) zu [§ 3 GrEStG 1987](#) (Fellner) Rz 30

Somit ist entgegen dem Beschwerdevorbringen die Gewährung des Freibetrages nach § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG zu versagen, da – wie oben dargelegt – laut Gesetzesmaterialien der Freibetrag bei Anwachsung nicht zusteht, wobei aufgrund der Beendigung der Gesellschaft jedenfalls kein Mitunternehmeranteil und damit kein begünstigungsfähiges Vermögen iS dieser Bestimmung besteht. Um letztendlich noch auf den Einwand des Sonderbetriebsvermögens der F GmbH & Co KG einzugehen wird festgehalten, dass das Baurecht (= Grundstück) gegenständlich nicht als Sonderbetriebsvermögen der KG zur Nutzung überlassen worden war, sondern sich vielmehr im Eigentum der KG (siehe Grundbuchsatzug) befunden hat.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

3. Zur 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. Im gegenständlichen Fall stützt sich das Erkenntnis auf die einhellige Lehre und Rechtsprechung, weshalb keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt

Graz, am 14. Juli 2020