

Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des E.R., Adresse, vertreten durch Steuerberater, vom 27. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 13. Oktober 2004 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsvorentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Laut Punkt I des vorliegenden "Grundbuchsberichtigungsantrages" war im Handelsregister des Amtsgerichts K - Registergericht früher unter HRA XY die J.R.KG mit dem Sitz in N. eingetragen. Zwischenzeitlich war die Gesellschaft eine offene Handelsgesellschaft mit der Firma J.R.OHG. Danach wurde das Handelsgeschäft samt Firma als Einzelunternehmen durch E.R. als Einzelunternehmen fortgeführt und zwar unter der Firma J.R. Inhaber E.R.. Die Firma dieses Einzelunternehmens ist nunmehr erloschen, es wird kein Handelsgeschäft mehr geführt. Der nachstehend näher bezeichnete Grundbesitz steht nunmehr im Alleineigentum von E.R.. Nach Punkt V des "Grundbuchsberichtigungsantrages" ist im Grundbuch des Bezirksgerichtes R. Katastralgemeinde X Grundbuchseinlage Y und Z die J.R.KG als Eigentümerin des dort vorgetragenen Grundbesitzes eingetragen. E.R. bewilligte und beantragte die Berichtigung des Grundbuchs dahingehend, dass Alleineigentümer nunmehr der Unterzeichnete E.R. sei.

Das Finanzamt Innsbruck richtete "zwecks Bemessung der Grunderwerbsteuer" an E.R. ein Schreiben um Bekanntgabe der Verkehrswerte für die Liegenschaften KG X, EZ Y und Z. Im

Antwortschreiben wurde der geschätzte Verkehrswert der Grundstücke mit ca. 100.000 € angegeben.

Für den Rechtsvorgang "Grundbuchsberichtungsantrag Firma J.R. Inhaber E.R. vom 8. Juni 2004 mit J.R.OHG" wurde gegenüber E.R. (im Folgenden kurz: Bw.) ausgehend von einer Gegenleistung von 100.000 € die Grunderwerbsteuer mit 3.500 € festgesetzt. Begründet wurde diese Vorschreibung folgendermaßen: "*Für die Liegenschaftsanwachsung (OHG auf Einzelunternehmen) war Grunderwerbsteuer vorzuschreiben*"

Gegen diesen Grunderwerbsteuerbescheid richtet sich die gegenständliche Berufung mit der Begründung, es handle sich nur um eine Grundbuchsberichtigung, da E.R. seit 24. Juli 1989 Alleineigentümer der Firma und des Grundstückes sei. Dies dokumentiere die beigeschlossene amtliche Bekanntmachung des Amtsgerichtes K(A) - Handelsregister vom 24. Juli 1989, wurden doch darin folgende Veränderungen veröffentlicht: "J.R.OHG, N.. R.B. ist aus der Gesellschaft ausgeschieden. Die Gesellschaft ist aufgelöst. R.E., Diplom- Braumeister in N., führt das Handelsgeschäft samt Firma als Einzelkaufmann fort. Die Firma ist geändert in J.R. Inhaber E.R.."

Über diese Berufung entschied das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 31. Jänner 2005 abweisend und stützte sich dabei auf nachstehend wiedergegebene Berufung:

"Gem. § 1 (1)2 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer auch Erwerbsvorgänge von Liegenschaften, wenn kein den Anspruch auf Übereignung begründendes Rechtsgeschäft vorausgegangen ist.

Die Überführung des Gesamthandeigentums von einer Personengesellschaft in das Alleineigentum des übernehmenden Geschafter stellt somit ebenfalls einen Erwerbsvorgang im Sinne des § 1 (1)2 GrEStG dar. Im Erkenntnis des VwGH vom 19.3.1981, Zl. 16/0981/80 wurde dazu ausgeführt, das Vermögen der Offenen Handelsgesellschaft stehe im Gesamthandeigentum der Geschafter. Scheidet aus einer Gesellschaft, die nur aus zwei Geschaftern besteht, einer der Geschafter aus, und mache der andere das ihm- sei es durch Gesetz, sei es durch Vertrag- eingeräumte Recht auf Übernahme des Unternehmens geltend, so gehe das Gesamthandeigentum der Gesellschaft in das Alleineigentum des verbleibenden Geschafters über. Da hiebei zwei verschiedene Rechtsträger einander gegenüber stehen, bildet diese Übernahme einen Erwerbsvorgang im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes. Die Berufung war daher abzuweisen."

Der Bw. stellte daraufhin den Antrag auf Vorlage seines Rechtmittels zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Darin wurde replizierend noch ausgeführt, da das Gesamthandeigentum der Gesellschaft bereits am 24. Juli 1989 in das Alleineigentum des verbleibenden Geschafters E.R. übergegangen sei, gehe der Bw. davon aus, dass die Angelegenheit somit verjährt sei.

Dazu wurde erwogen:

Ist eine Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 86a Abs. 1, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären, so kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde zweiter Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1)

unterlassen wurden, bei deren Durchführung eine anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können (§ 289 Abs. 1 erster Satz BAO).

Das Vermögen einer offenen Handelsgesellschaft oder einer Kommanditgesellschaft steht im Gesamthandeigentum der Gesellschafter (vgl. VwGH 17.2.1994, 92/16/0152). Scheidet –wie im vorliegenden Fall an Sachverhalt unzweifelhaft gegeben- aus einer OHG, die nur aus zwei Gesellschaftern besteht, einer der Gesellschafter aus und macht der andere das ihm -sei es durch Gesetz (§ 142 HBG), sei es durch Vertrag- eingeräumte Recht auf Übernahme des Unternehmens geltend, so geht das ua. an einem Grundstück bestehende Gesamthandeigentum der Gesellschaft in das Alleineigentum des verbleibenden Gesellschafter über (VwGH 29.11.1978, 473/75, verstärkter Senat, VwGH 23.2.1989, 88/16/0105, VwGH 19.1.1994, 93/16/0139, VwGH 21.12.2000, 2000/16/0563). Da hierbei zwei verschiedene Rechtsträger einander gegenüberstehen, bildet diese Übernahme einen Erwerbsvorgang im Sinne des 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. Da dem übernehmenden Gesellschafter vor Verwirklichung der Universalsukzession gemäß § 142 HGB kraft der Konstruktion des Vermögens der Personenhandelsgesellschaft als Sondervermögen kein Alleinvermögen an den zum Gesellschaftsvermögen gehörenden Liegenschaften zusteht, wird durch die Geschäftsübernahme dieser Erwerbstatbestand gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG verwirklicht (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 1 Rz 230 und Arnold-Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, § 1 Anm. 250, 251 und 251a).

Das Finanzamt ist daher zu Recht im Gegenstandsfall von der Verwirklichung eines Erwerbsvorganges nach § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG und damit von einem grunderwerbsteuerpflichtigen Rechtsvorgang ausgegangen.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Im Falle der Übernahme des Gesamthandeigentums- sei es durch Gesetz, sei es durch Vertrag- durch den verbleibenden Gesellschafter (Erwerbsvorgang im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 2 GrEStG) ist die Steuer entsprechend diesem Besteuerungsgrundsatz vom Wert der Gegenleistung zu berechnen, und zwar nur mit dem auf das Grundstück entfallenden Hundertsatz (vgl. VwGH 23.1.1986, 84/16/0155, VwGH 23.2.1989, 88/16/0105, VwGH 19.01.1994, 93/16/0139). Dabei bemisst sich der Wert der Gegenleistung nach dem Wert der Gesamtabfindung des ausscheidenden Gesellschafters zuzüglich des Wertes der Gesellschaftsschulden und des Wertes des bisherigen Gesellschaftsanteiles des übernehmenden Gesellschafters. Liegt eine ziffernmäßige Abfindungsleistung nicht vor, so ist die Gegenleistung für den Übergang des gesamten Vermögens der Personengesellschaft aus

der Übernahme der Betriebsschulden und dem Wert der Beteiligung des übernehmenden Gesellschafters zu berechnen (Fellner, Gebühren und Verkehrsteuern, Band II, Grunderwerbsteuer, § 5 Rz 143a und Arnold- Arnold, Kommentar zum Grunderwerbsteuergesetz 1987, § 1 Anm. 252a und § 5 Anm. 306 und die dort jeweils referierte höchstgerichtliche Rechtsprechung).

Das Finanzamt hat laut Aktenlage (dies geht aus dem Vorhalt vom 5. August 2004 und der Vorhaltbeantwortung vom 5. Oktober 2004 in aller Deutlichkeit hervor) als Gegenleistung den (vom Bw. angegebenen geschätzten) Verkehrswert der Liegenschaften angesetzt. Diese Ermittlung der Gegenleistung durch Ansatz des Verkehrswertes der Liegenschaften entspricht aber nicht jener Berechnung der Gegenleistung, die nach der Lehre und ständigen Rechtsprechung im Falle der Übernahme des Gesamthandeigentums durch den übernehmenden Gesellschafter als gesetzlich sachgerechte Methode anerkannt wird. Wurde aufgrund dieses unrichtigen Wertansatzes vom Finanzamt jenes entscheidungsrelevante Zahlenmaterial nicht erhoben, das für die vorzunehmende Berechnung der Gegenleistung bestimmd gewesen wäre, dann hat es wesentliche Ermittlungen (§ 115 Abs. 1 BAO) unterlassen, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Darin liegt der Tatbestand des § 289 Abs. 1 erster Satz BAO begründet. Die Abgabenbehörde zweiter Instanz macht bei der Erledigung dieser Berufung aus Gründen der Verfahrensökonomie (Wahrung des Parteiengehörs im Zuge der erst noch vorzunehmenden Ermittlung der Gegenleistung) und unter dem Gesichtspunkt der Wahrung des vollen Instanzenzuges für den Bw. von dem in dieser Gesetzesstelle normierten Ermessen dahingehend Gebrauch, dass sie den angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheid und die diesbezügliche Berufungsvorentscheidung unter Zurückverweisung der Sache an das Finanzamt Innsbruck aufhebt. Es wird somit wie im Spruch ausgeführt über die Berufung kassatorisch entschieden.

Was den erstmals im Vorlageantrag erhobenen Einwand der Verjährung anlangt bleibt noch festzuhalten, dass die Verjährung von Amts wegen in jeder Lage des Verfahrens wahrzunehmen, aufzugreifen und zu berücksichtigen ist. Es bedarf nicht einer förmlichen Einwendung oder Einrede (Stoll, BAO, Kommentar, Band 2, Seite 2159 und die dort zitierte hg. Rechtsprechung). Jedenfalls im Hinblick auf das Vorbringen im Vorlageantrag wird das Finanzamt im fortgesetzten Verfahren somit auch auf die Frage einzugehen haben, ob der Einwand zutrifft, dass der gegenständlichen Vorschreibung die Verjährung entgegensteht. In diesem Zusammenhang wird vorsorglich darauf hingewiesen, dass durch das AbgÄG 2003, BGBI. Nr I 2003/124 ab 20.12.2003 die Bestimmung des § 208 Abs. 2 BAO abgeändert worden ist, sodass ab diesem Zeitpunkt der § 208 Abs. 2 BAO für die Grunderwerbsteuer keine Anwendung mehr findet. Die Verjährung richtet sich demnach nach § 207 Abs. 2 BAO iVm § 208 Abs. 1 lit a BAO. Für die Entscheidung der vom Bw. aufgeworfenen Frage, ob der Vorschreibung die Verjährung entgegensteht, wird folglich der Zeitpunkt des Entstehens des

Abgabenanspruches festzustellen sein, beginnt doch gemäß § 208 Abs. 1 lit. a BAO die Verjährung mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist.

Innsbruck, am 12. Mai 2005