

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache des Bf, vertreten durch Dr. V über die Beschwerde gegen den Bescheid des FA GVG vom 08.01.2013, ErfNr. ./:, betreffend Schenkungssteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde ist Folge zu geben.

Der Schenkungssteuerbescheid wird ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Am 24. September : wurde ein Abtretungsvertrag in Form eines Notariatsaktes abgeschlossen.

Dieser lautete auszugsweise:

„I.

FIRMENBUCHSTAND, RECHTSVERHÄLTNISSE

Im Firmenbuch des Landesgerichtes X ist unter FN x die Firma Z mit dem Sitz in F eingetragen.

Das Stammkapital dieser Gesellschaft beträgt unter Berücksichtigung der mit heutigem Tag erfolgten Stammkapitalerhöhung € 200.000,-- (Euro zweihunderttausend) und ist mit einem Betrag in Höhe von € 182.122,49 (Euro einhundertzweiundachtzigtausendeinhundertzweiundzwanzig Cents neunundvierzig) geleistet. Gesellschafter dieser Firma sind:

1. Herr B mit einer Stammeinlage im Nominale von € 163.370,--
(Euro einhundertdreißigtausenddreihundertsiebzig), hierauf geleistet € 163.191,23
(Euro einhundertdreißigtausendeinhunderteinundneunzig Cents dreiundzwanzig),
2. Herr Bf. mit einer Stammeinlage im Nominale von € 36.260,--
(Euro sechsunddreißigtausendzweihundertsechzig), hierauf geleistet € 18.740,03 (Euro
achtzehntausendsiebenhundertvierzig Cents null drei),
3. Frau D mit einer Stammeinlage im Nominale von € 370,-- (Euro dreihundertsiebzig),
hierauf geleistet € 191,23 (Euro einhunderteinundneunzig Cents dreiundzwanzig).

II

ABTRETUNG

Herr B tritt hiemit seinen gesamten vorangeführten Geschäftsanteil an der Firma "Z", der einer Stammeinlage im Nominale von € 163.370,-- (Euro einhundertdreißigtausenddreihundert-siebzig), hierauf geleistet € 163.191,23 (Euro einhundertdreißigtausendeinhunderteinundneunzig Cents dreiundzwanzig), entspricht, unentgeltlich an seinen Sohn, Herrn Bf. ab, und erklärt letzterer hiemit die Vertragsannahme und übernimmt diesen Geschäftsanteil im Sinne und nach Maßgabe dieses Vertrages in sein Eigentum.

III.

GEWÄHRLEISTUNG

Der abtretende Gesellschafter leistet mit Ausnahme dafür, dass

- a) der abgetretene Geschäftsanteil sein unbeschränktes Eigentum darstellt und nicht mit irgendwelchen Rechten Dritter belastet ist,
- b) neben dem Gesellschaftsvertrag keine weiteren Vereinbarungen oder Beschlüsse bestehen, die die Gesellschafterrechte oder -pflichten betreffen,
- c) die dem abgetretenen Geschäftsanteil zugrunde liegende Stammeinlage in dem oben genannten Betrag geleistet ist und keine Einlagenrückgewähr erfolgt ist, keine Gewähr für bestimmte Erträge oder sonstige Eigenschaften des abgetretenen Geschäftsanteiles.

IV.

RECHTSÜBERGANG, STICHTAG

Der Übernehmer erwirbt diesen Geschäftsanteil mit allen Rechten und Pflichten, die dem abtretenden Gesellschafter der Gesellschaft sowie den Mitgesellschaftern gegenüber zustehen beziehungsweise obliegen, mit Ausnahme solcher, die sich aus der Verletzung gesetzlicher Vorschriften ergeben.

Der Erwerber erklärt hiermit, den Gesellschaftsvertrag in der derzeit geltenden Fassung zu kennen und sich all seinen Vereinbarungen zu unterwerfen.

Den Vertragsteilen ist bekannt, dass allenfalls zwischen dem abtretenden Gesellschafter und der Gesellschaft bestehende Kredit- und Darlehensverhältnisse - ohne eigene Schuldübernahmevereinbarung - nicht auf den Übernehmer übergehen.

Weiters wird der-abtretende Gesellschafter durch die Abtretung nicht von Haftungen befreit, die er im Zusammenhang mit seiner Stellung als Gesellschafter für die Gesellschaft eingegangen ist, wie zum Beispiel von Haftungen aufgrund übernommener Bürgschaften sowie aufgrund vereinbarter Mitschuldnerschaften.

Als Tag des zivilrechtlichen Übergangs aller mit dem Geschäftsanteil verbundenen Rechte und Verpflichtungen auf den Übernehmer wird zwischen den Vertragsparteien der heutige Tag festgelegt.

Einvernehmlich wird festgehalten, dass der auf den gegenständlichen Geschäftsanteil entfallende Ergebnisanteil der Gesellschaft aus den abgelaufenen Geschäftsjahren wie auch aus dem laufenden Geschäftsjahr : (zweitausendsieben) bereits allein dem Erwerber zusteht."

Dieser Vertrag wurde dem Finanzamt X zur Anzeige übermittelt.

Das Finanzamt erkannte hierin einen schenkungssteuerrelevanten Rechtsvorgang und stellte in der Folge Ermittlungen zur Feststellung des gemeinen Wertes der Geschäftsanteile an.

Mit Bescheid vom 8. Jänner 2013 setzte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel für diesen Abtretungsvorgang Schenkungssteuer in Höhe von € 1,212.147,75 fest.

Den gemeinen Wert der Anteile hatte das Finanzamt mit € 8,083.185,98 ermittelt und unter Abzug des Freibetrages gemäß § 14 Abs.1.Z.1 ErbStG in Höhe von € 2.200,- der Bemessung der Schenkungssteuer zu Grunde gelegt.

Fristgerecht wurde dagegen Berufung erhoben und Folgendes vorgebracht:

„Grundlage des angefochtenen Schenkungssteuerbescheides bildet der Abtretungsvertrag vom 24.9., mit welchem Herr B seinen Geschäftsanteil an der Firma "Z.", welcher einer mit dem Teilbetrag von € 163.191,23 einbezahlten Stammeinlage im Nennbetrag von € 163.370,-- entsprach, unentgeltlich an den Berufungswerber abtrat.

Tatsächlich konnte dieser Abtretungsvertrag jedoch aufgrund einer satzungsgemäßen Vinkulierung sämtlicher Geschäftsanteile der bezeichneten Gesellschaft keine Rechtswirksamkeit entfalten.

Gemäß Punkt "Achtens: Verfügung über Geschäftsanteile" des Gesellschaftsvertrages der Firma "Z." ist die Abtretung von Geschäftsanteilen oder Teilen hiervon nur zulässig, sofern die Generalversammlung zustimmt. Trotz einer von der Generalversammlung erteilten Zustimmung oder einer gerichtlichen Genehmigung im Sinne des § 77 GmbHG sind die übrigen Gesellschafter berechtigt, den betreffenden Geschäftsanteil im Verhältnis ihrer Beteiligung an der Gesellschaft zu übernehmen. Der betroffene Gesellschafter ist im Fall der Geltendmachung dieses Übernahmsrechtes verpflichtet, seinen Geschäftsanteil bzw. Teil hiervon an den Übernahmsberechtigten abzutreten.

Dem Abtretungsvertrag vom 24.9.: wurde von der Generalversammlung der Gesellschaft niemals die Zustimmung erteilt. Selbst im Fall einer solchen Beschlussfassung wäre der Mitgesellschafterin D das Recht zugestanden, im Verhältnis ihrer Beteiligung an der

Gesellschaft die Übernahme des von Herrn B gehaltenen Geschäftsanteils zu erklären. Ihr wurde jedoch von den Rechtsgeschäftspartnern gar keine solche Möglichkeit eröffnet. Über Klage der Mitgesellschafterin D vom 26.11.2012 erging das - mit Beschluss des LG X vom 11.1.2013 berichtigte – Versäumungsurteil des LG X vom 8.1.2013, cv, mit welchem festgestellt wurde, dass der Abtretungsvertrag vom 24.9., mit welchem Herr B seinen an der Firma "Z." gehaltenen Geschäftsanteil, welcher einer mit dem Teilbetrag von € 163.191,23 einbezahlten Stammeinlage im Nennbetrag von € 163.370,-- entspricht, unentgeltlich an den Berufungswerber übertrug, rechtsunwirksam ist.

Dies ist die zwangsläufige Folge der absoluten (dinglichen) Wirkung einer satzungsgemäßen Vinkulierung von Geschäftsanteilen (Rauter in Wiener Kommentar zum GmbH-Gesetz, § 76, Rz 75; Koppensteiner / Rüffler, Kommentar zum GmbH-Gesetz, § 76, Rz 7 jeweils mit weiteren Nachweisen). Obwohl der Abtretungsvertrag vom 24.9.: mangels diesbezüglicher Prüfung im Firmenbuch durchgeführt wurde, konnte er im Sinne der gerichtlichen Feststellung niemals Rechtswirksamkeit erlangen. Er war vielmehr von allem Anfang an ungültig.

Die Rechtslage stellt sich daher so dar, als ob der Abtretungsvertrag vom 24.9.: gar nie abgeschlossen worden wäre.

Dem angefochtenen Bescheid mangelt es daher an jedwedem Tatbestand, welcher nach der seinerzeitigen Rechtslage die Festsetzung von Schenkungssteuer gerechtfertigt hätte. Nur der Ordnung halber erstattet der Bw noch die ergänzende Information, dass er seinen anwaltlichen Vertreter bereits anwies, die Berichtigung des Firmenbuchs durch Wiederherstellung des seinerzeitigen Gesellschafterstandes zu veranlassen.

Unter Vorlage einer berichtigten Ausfertigung des Versäumungsurteils des Landesgerichts X vom 8.1.2013, cv, stellt der Berufungswerber daher durch seinen anwaltlichen Vertreter den ANTRAG, in Stattgebung dieser Berufung den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.“

Das Versäumungsurteil des Landesgerichts X wurde der Berufung beigelegt und hatte folgenden Ausspruch:

„Rechtssache:

Die beklagte(n) Partei(en):

1. B, M
2. Bf., g, f F

die klagende Partei:

D, g, F.

vertreten durch Dr. V.

1. Es wird mit Rechtswirksamkeit zwischen den Parteien und gegenüber der beim Landesgericht X zu FNx protokollierten Firma "Z." festgestellt, dass der Abtretungsvertrag vom 24.09., mit welchem der Erstbeklagte seinen an der vorbezeichneten Gesellschaft gehaltenen Geschäftsanteil, welcher einer mit dem Teilbetrag von EUR 163.191,23 einbezahlten Stammeinlage in Nennbetrag von EUR 163.370,- entspricht, unentgeltlich an den Zweitbeklagten übertrug, rechtsunwirksam ist und

2. die beklagten Parteien sind zur ungeteilten Hand schuldig binnen 14 Tagen bei sonstigem Zwang, der klagenden Partei zu Händen des Klagsvertreters Prozesskosten in der Höhe von EUR 4.156,25 (darin enthalten EUR 1.454,20 an Barauslagen und EUR 450,34 an USt.) zu ersetzen.“

In der Folge legte das Finanzamt die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Das Finanzamt stellte dabei den Antrag die Berufung abzuweisen und begründete dies wie folgt:

„Mit Abtretungsvertrag vom 24.09.: trat B an den Berufungswerber seinen Geschäftsanteil im Nominale von 163.370,00 € an der Fa. Z. unentgeltlich ab.

Vor Abtretung des Geschäftsanteiles brachte der Übergeber mit Einbringungsvertrag vom 24.09.: seinen gesamten KG-Anteil an der Fa. Z. Kommanditgesellschaft gemäß Art. III UmgrStG in die Komplementärin, die Fa. Z., ein.

Laut Punkt II. "Gegenstand der Sacheinlage, rückbezogene Vermögensveränderung" hat der Übergeber vom Kapital seines Mitunternehmeranteiles den Betrag von 4.995.709,40 € bar entnommen. Sacheinlagegegenstand bildete somit der gesamte Kommanditgesellschaftsanteil samt Verrechnungskonto und der Barentnahme. Bei der Ermittlung des gemeinen Wertes der Fa. Z. wurden für die Komponente Vermögenswert die Bilanz zum 31.12.: herangezogen. Bei der Bilanzsumme handelt es sich um den um die Barentnahme verminderten Betrag.

Es wird daher beantragt die Berufung als unbegründet abzuweisen.“

Nun war am 31. Dezember 2013 die gegenständliche Berufung beim unabhängigen Finanzsenat anhängig, weshalb die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen ist und es ist daher die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Das Bundesfinanzgericht hat Beweis erhoben durch Einsicht:

in den Bemessungsakt des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel ErfNr.,

in den Akt des Landesgericht X c,

in den Einbringungsvertrag vom 24.9.: über die Einbringung der Z Kommanditgesellschaft in die Z GZ 1 des Notariats N, der als Beilage zu GZ 2 gefertigt wurde und in das Protokoll der außerordentlichen Generalversammlung der Z vom 24.9.: GZ 2 des Notariats N sowie in das Firmenbuch FNR x.

Der dem Abtretungsvertrag vorangegangene Einbringungsvertrag vom selben Tag (24.9.), mit dem die Z. KG in die Z. eingebracht wurde, wobei als Einbringungsstichtag der 31.12.2006 (Punkt V. des Vertrages) festgesetzt wurde, traf in Punkt II. „Gegenstand der Sacheinlage, Rückbezogene Vermögensänderung“ folgende Aussagen:

„Zunächst wird festgehalten, dass am Vermögen, Gewinn und Verlust sowie Liquidationserlös der Firma Z Kommanditgesellschaft der alleinige Kommanditist B mit einer im Firmenbuch eingetragenen und zur Gänze geleisteten Haftsumme von ATS

125.000,-- (Schilling einhundertfünfundzwanzigtausend) zu 100 % (starres Kapitalkonto von € 9.084,10 (Euro neuntausendvierundachtzig Cents zehn)) beteiligt ist.

Sacheinlagegegenstand bildet der gesamte vorangeführte Kommanditgesellschaftsanteil des B an der Firma Z Kommanditgesellschaft; mitumfasst von der Einbringung sind auch sämtliche variablen Verrechnungskonten.

Hinsichtlich des Umfanges des einzubringenden Mitunternehmeranteiles wird festgehalten, dass der Einbringende B vom KAPITAL seines Mitunternehmeranteiles den Betrag von € 4.995.709,40 (Euro vier Millionen neunhundertfünfundneunzigtausendsiebenhundertneun Cents vierzig) nach dem Einbringungsstichtag tatsächlich bar entnommen hat und hiefür in der Einbringungsbilanz eine entsprechende Passivpost gemäß § 16 Absatz 5 Ziffer 1 Umgründungssteuergesetz in dieser Höhe eingestellt wurde.

Zur Klarstellung wird festgehalten, dass hinsichtlich des einbringenden Gesellschafters zum Einbringungsstichtag 31.12.2006 (einunddreißigsten Dezember zweitausend sechs) wie auch zum heutigen Tag: -

- a) keine weiteren rückbezogenen Vermögensveränderungen gemäß § 16 Absatz 5 Umgründungssteuergesetz vorgenommen wurden,
- b) kein abgabenrechtliches Sonderbetriebsvermögen vorhanden ist,
- c) keine Ergänzungsbilanzpositionen zu berücksichtigen sind.

Tatsächlich zu übertragender Sacheinlagegegenstand:

Den tatsächlich zu übertragenden Sacheinlagegegenstand bildet sohin der gesamte vorangeführte Kommanditgesellschaftsanteil des Herrn B samt Verrechnungskonto und der vorangeführten rückbezogenen Vermögensveränderung laut Einbringungsbilanz zum 31.12.2006 (einunddreißigsten Dezember zweitausendsechs), Beilage 1.“

Aus dem Firmenbuch FNR x ist ersichtlich, dass zum Stichtag 24.9.: folgende Personen Gesellschafter der Z waren:

1. Herr B mit einer Stammeinlage im Nominale von € 163.370,- hierauf geleistet € 163.191,23
2. Herr Bf. mit einer Stammeinlage im Nominale von € 36.260,- hierauf geleistet € 18.740,03
3. Frau D mit einer Stammeinlage im Nominale von € 370,- hierauf geleistet € 191,23.

Mit Wirkung vom 6.10.: war Herr B als Gesellschafter gelöscht und Herr Bf. mit einer Stammeinlage von € 199.630,- verzeichnet.

Mit Wirkung vom 28.3.2013 war jeweils jene Beteiligung der Gesellschafter wieder ersichtlich, so wie diese vor dem Abtretungsvertrag vom 24.9.: bestanden hatte.

Mit Vorhalt vom 27. Jänner 2014 wandte sich das Bundesfinanzgericht an den Bf und führte u.a. aus:

„Die Abtretung der Geschäftsanteile an den Bf. erfolgte am 24.9., die Urkunde darüber wurde in Form eines Notariatsaktes erstellt, zur GZ.3 des Notariats N.

Dem Abtretungsvertrag unmittelbar vorangegangen war ein Einbringungsvertrag vom selben Tag (24.9.), mit dem die Z. KG in die Z. zum Einbringungsstichtag 31.12.2006 eingebracht wurde (GZ. 1 des Notariats N). Dieser war als Beilage zu GZ 2 gefertigt, das ist das Protokoll der außerordentlichen Generalversammlung der Z, vom 24.9., an der alle Gesellschafter teilgenommen hatten und mit dem die Einbringung der Z. KG vollinhaltlich genehmigt wurde.

Im Firmenbuch FNR x waren zum Stichtag 24.9.: folgende Personen Gesellschafter der Z:

1. Herr B mit einer Stammeinlage im Nominale von € 163.370,- hierauf geleistet € 163.191,23
 2. Herr Bf. mit einer Stammeinlage im Nominale von € 36.260,- hierauf geleistet € 18.740,03
 3. Frau D mit einer Stammeinlage im Nominale von € 370,- hierauf geleistet € 191,23.
- Mit Wirkung vom 6.10.: war Herr B als Gesellschafter gelöscht und Herr Bf. mit einer Stammeinlage von € 199.630,- und Frau D unverändert mit einer Stammeinlage von € 370,- verzeichnet.

Mit Wirkung vom 28.3.2013 war jeweils jene Beteiligung der Gesellschafter wieder ersichtlich, so wie diese vor dem Abtretungsvertrag vom 24.9.: bestanden hatten.

Am 15.12.2012 hatte das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel den Bericht fertiggestellt, laut dem der gemeine Wert der an den Bf. abgetretenen Anteile mit einem Betrag von € 8,083.185,98 ermittelt worden war. Dieser Betrag war in der Folge Grundlage der Schenkungssteuerbemessung.

Am 26.11.2012 war sodann die Klage der Frau D beim Landesgericht X gegen B und Bf. eingebracht worden, in der die Klägerin im Wesentlichen begehrte, den Abtretungsvertrag vom 24.9.: mangels Zustimmung der Generalversammlung für rechtsunwirksam zu erklären, da ihr dadurch das Recht zur anteilmäßigen Übernahme des abtretungsgegenständlichen Geschäftsanteiles genommen worden war.

Die Klage war sodann den Beklagten mit der Möglichkeit eine Klagebeantwortung binnen 4 Wochen einzubringen, übermittelt worden. Die Frist verstrich ungenützt, weshalb seitens der klagenden Partei begehrt wurde ein Versäumnungsurteil zu fällen, in dem festgestellt werden möge, der Abtretungsvertrag sei rechtsunwirksam.

Mit Versäumnungsurteil vom 8. Jänner 2013 iVm dem Beschluss vom 11.1.2013 stellte das Landesgericht X fest, dass der Abtretungsvertrag rechtsunwirksam sei.

Nun wurde die Rechtsunwirksamkeitserklärung des Vertrages mehr als 5 Jahre nach der erfolgte der Abtretung der Geschäftsanteile begehrt.

In dieser Zeit waren Herr Bf. und Frau D, die einzigen Gesellschafter der Z und unterzeichneten während dieser Zeit auch die Jahresabschlüsse und diverse Umlaufbeschlüsse.

Der o.a. Sachverhalt wirft verschiedene Fragen auf.

Zur weiteren Klärung des Sachverhaltes werden Sie daher gebeten darzulegen, was dazu führte, dass sich Frau D 5 Jahre nach erfolgter Abtretung und unmittelbar nach Bekanntwerden des Prüfungsergebnisses des Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel dazu veranlasst sah, die Unwirksamkeitserklärung des

Abtretungsvertrages zu begehren und warum im Weiteren die Beklagten sich in keiner Weise vor Gericht zu diesem Begehren äußerten.

Weiters ist genau darzustellen, wie die Rückabwicklung des Vertrages in wirtschaftlicher Hinsicht erfolgte. Unterlagen aus denen die Rückabwicklung ersichtlich ist sind bitte beizulegen und genau zu erläutern.

In welchem verwandtschaftlichen Verhältnis stehen die Gesellschafter zueinander?“

Dazu erfolgte mit Schriftsatz vom 5. März 2014 folgende Stellungnahme:

„Der Beschwerdeführer schickt in Beantwortung der Frage zu den verwandtschaftlichen Verhältnissen der Gesellschafter voraus, dass es sich bei Herrn B, geboren am 1948, um seinen Vater handelt und er mit Frau D, geboren am 1966, in aufrechter Ehe verheiratet ist. Naheliegender Weise wurden daher die Ergebnisse der Schlussbesprechung vom 15.11.2012, welche im Rahmen der abgabenbehördlichen Außenprüfung zur Ermittlung des gemeinen Wertes der von der Firma Z. an der (ungarischen) FirmaH" stattfand, im Familienkreis der Gesellschafter erörtert. Dabei wurde von Frau D auch der Umstand angesprochen, dass ihr Herr B mehrfach zugesichert hatte, er würde ihr im Fall einer Abtretung seiner Gesellschaftsbeteiligung einen Geschäftsanteil übertragen, welcher einer Stammeinlage in solcher Höhe entspricht, dass sich ihre Beteiligung unter Einrechnung des bereits gehaltenen Geschäftsanteils auf 15 % deren Stammkapitals der Gesellschaft erhöht, dieses mündliche Versprechen aber nicht eingehalten habe. Die Diskussionen zu dieser Thematik führten dann im Familienkreis zu solchen Spannungen, dass sich Frau D entschloss, zur Prüfung ihrer eigenen rechtlichen Position anwaltliche Beratung in Anspruch zu nehmen. Dabei erhielt Frau D vom konsultierten Rechtsanwalt die zutreffende Information, dass das seinerzeitige mündliche Versprechen ihres Schwiegervaters, dessen Verletzung sie zunächst nur des Frieden in der Familie zuliebe nicht geltend gemacht hatte, rechtlich gar nicht durchsetzbar wäre, weil die Übertragung von Geschäftsanteilen an einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung gemäß § 76 (2) GmbHG zwingend der Rechtsform eines Notariatsaktes bedarf und auch Vereinbarungen über die Verpflichtung eines Gesellschafters zur künftigen Abtretung eines Geschäftsanteils diesem Formgebot unterliegen. Gleichzeitig wies ihr Rechtsberater Frau D jedoch nach Studium des Gesellschaftsvertrages der Firma Z. auf den Umstand hin, dass die gemäß Abtretungsvertrag vom 24.9.: erfolgte Übertragung des von Herrn B an der Firma Z. gehaltenen Geschäftsanteils gemäß Punkt "Achtens: Verfügung über Geschäftsanteile" des Gesellschaftsvertrages nur mit Zustimmung der Generalversammlung zulässig gewesen wäre und ihr selbst im Falle deren Erteilung im Verhältnis ihrer Beteiligung an der Gesellschaft ein satzungsgemäßes Aufgriffsrecht zustehen würde. Frau D wurde daher durch diese Information erstmals bewusst, dass ihr Ehegatte und dessen Vater den Abtretungsvertrag vom 24.9.: aufgrund des satzungsgemäßen Genehmigungsvorbehalts nicht ohne Einberufung einer Generalversammlung abschließen hätten dürfen und ihr selbst im Zustimmungsfall das Recht zugestanden wäre, einen ihrer Beteiligung entsprechenden Teil des abtretungsgegenständlichen Geschäftsanteils in Ausübung des satzungsgemäßen Aufgriffsrechtes zu übernehmen.

Da seitens des Beschwerdeführers und dessen Vaters keine Bereitschaft bestand, das seinerzeitige mündliche Versprechen des Herrn B umzusetzen, entschloss sich Frau D zur Klagsführung. Nachdem die Bemühungen um eine gütliche Klärung im Familienkreis gescheitert waren, übergab der Beschwerdeführer die von Frau D erhobene Klage seinem ausgewiesenen Vertreter zur Erstattung der richterlich aufgetragenen Klagebeantwortung. Er musste jedoch zur Kenntnis nehmen, dass rechtlich keine Möglichkeit bestand, das von Frau D erhobene Begehren abzuwenden. Nach ständiger oberstgerichtlicher Judikatur kommt nämlich einer gesellschaftsvertraglichen Vinkulierung von Geschäftsanteilen, obwohl sie nicht in das Firmenbuch eingetragen werden kann (OGH 6 Ob 313/99v), absolute (dingliche) Wirkung in der Weise zu, dass ein ohne entsprechende Zustimmung abgeschlossenes Rechtsgeschäft unwirksam ist (OGH 8 Ob 631/90, 6 Ob 313/99v, 1 Ob 8/00h, 6 Ob 205/04x, 10 Ob 132/05t uva.). Frau D hat ihre Klage auch zutreffend auf Feststellung der Unwirksamkeit des Abtretungsvertrages vom 24.9.: gerichtet (OGH 8 Ob 547/92, 10 Ob 40/99a, 10 Ob 132/05t, 6 Ob 7/08k). Da sohin aufgrund der eindeutigen Rechtslage keine Erfolgsaussicht bestand, das von Frau D erhobene Begehren abzuwehren, sahen der Beschwerdeführer und dessen Vater zur Vermeidung frustrierter Kosten von der Einbringung einer Klagebeantwortung ab. Es erging daher das in Rechtskraft erwachsene Versäumungsurteil des Landesgerichtes X vom 8.1.2013, cv, mit welchem festgestellt wurde, dass der Abtretungsvertrag vom 24.9.: rechtunwirksam ist. Diese zivilgerichtliche Beurteilung ist auch für die Abgabenbehörde bindend. In wirtschaftlicher Hinsicht erfolgte die Rückabwicklung des (nichtigen) Abtretungsvertrags in der Weise, dass Herr B nach Rechtskraft des vorbezeichneten Urteils und der hierdurch wiedererlangten Mehrheitsbeteiligung seine Gesellschafterinteressen intensiv wahrnahm und Entscheidungen, die der Beschwerdeführer als (vermeintlicher) Mehrheitsgesellschafter der Firma Z. allein getroffen hatte, einer nachträglichen Überprüfung unterzog. In Geltendmachung seines Antrags- und Stimmrechtes wirkte Herr B mehrere Gesellschafterbeschlüsse, mit welchen eine Bestätigung oder Abänderung geschäftlicher Belange der Gesellschaft erfolgte. Dabei wurden zum Teil auch die wirtschaftlichen Ergebnisse von Geschäften, die nicht die Zustimmung des Herrn B fanden, wieder beseitigt. Ohne Anspruch auf Vollständigkeit werden beispielhaft folgende Beschlussfassungen hervorgehoben, welche weitgehend über Initiative des Herrn B erfolgten, um die wirtschaftlichen Auswirkungen dessen vorübergehender Vakanz in der Stellung des Mehrheitsgesellschafters zu beseitigen. Anlässlich einer Gesellschafterversammlung vom 3.4.2013 wurde über Antrag des Herrn B von den Gesellschaftern einstimmig beschlossen, dass der Beschwerdeführer in seiner Funktion als Geschäftsführer der Gesellschaft bestätigt wird. Mit Beschluss vom 26.4.2013 kamen die Gesellschafter über Initiative des (wieder in seiner ursprünglichen Funktion tätigen) Mehrheitsgesellschafters B überein, dass Dienstnehmern, welche grundsätzlich abfertigungsberechtigt wären, die Gelegenheit geboten werden soll, in das neue Modell der Mitarbeitervorsorge zu wechseln. Im Mai 2013 fassten die Gesellschafter unter Federführung des Herrn B den Beschluss, dass der über Veranlassung der Geschäftsführung von der Steuerberatungskanzlei

Hofbauer erstellte Jahresabschluss der Gesellschaft zum 31.12.2012 genehmigt wird. Herr B nahm auch insofern eine vom Beschwerdeführer während dessen Stellung als (vermeintlicher) Mehrheitsgesellschafter der Firma Z. getroffene Entscheidung teilweise zurück, als er auf eine Änderung des von der Gesellschaft mit der Firma R GmbH Nfg. KG geschlossenen Lizenzvertrages bestand. Über dessen Antrag wurde daher anlässlich der Gesellschafterversammlung vom 18.6.2013 gegen die Stimmen des Beschwerdeführers der Beschluss gefasst, Punkt „4. Lizenzgebühr“ des vorbezeichneten Lizenzvertrages neu zu verhandeln. Ebenso über Initiative des Herrn B fassten die Gesellschafter den Beschluss vom 19.9.2013, die seit 1.1.2009 geltenden Löhne und Gehälter der Firma M. GmbH, an welcher die Firma Z. eine Beteiligung hält, mit Wirkung ab 1.1.2014 generell um 2 % anzuheben.

Anlässlich einer weiteren Gesellschafterversammlung vom 4.10.2013 wurde über Veranlassung des Herrn B der Beschluss gefasst, das Stammkapital der Firma H. von HUF 60,380.000,-- auf HUF 82,000.000,- zu erhöhen.

Auf diese bloß demonstrativ dargestellte Art und Weise wurden von Herrn B geschäftliche Entscheidungen nachgeholt, welche er nach Abschluss des (wenngleich nichtigen) Abtretungsvertrages vorerst nicht mehr treffen konnte. Insofern erfolgte daher auch in wirtschaftlicher Hinsicht durch nachträgliche Genehmigung oder abweichende Beschlussfassung eine Rückabwicklung des (nichtigen) Abtretungsvertrags.

Zum Beweis seines diesbezüglichen Vorbringens legt der Beschwerdeführer Urkunden vor.....“

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird als erwiesen angenommen:

Am 24.9.: wurde zwischen Herrn B als Einbringendem und der Z ein Einbringungsvertrag über die Einbringung der Z KG in die Z geschlossen. Gegenstand der Sacheinlage war der gesamte Kommanditgesellschaftsanteil des Herrn B samt Verrechnungskonto und der vorangeführten rückbezogenen Vermögensveränderung laut Einbringungsbilanz zum 31.12.2006, also vermindert um eine Barentnahme von € 4.995.709,40.

Unmittelbar danach - am selben Tag – wurde eine außerordentliche Generalversammlung der Z abgehalten, bei der alle Gesellschafter (B, Bf. und D) anwesend waren. Hier wurde die Erhöhung des Stammkapitals auf € 200.000,- beschlossen und festgehalten, dass die Kapitalerhöhung durch Sacheinlage der Kommanditgesellschaftsanteile an der Z KG laut Einbringungsvertrag vom selben Tag erfolgte.

In weiterer Folge war am selben Tag der berufungsgegenständliche Abtretungsvertrag zwischen Herrn B und Herrn Bf. abgeschlossen worden.

Trotz der Vereinbarung im Gesellschaftsvertrag der Firma "Z.", dass die Abtretung von Geschäftsanteilen oder Teilen hiervon nur zulässig ist, sofern die Generalversammlung zustimmt, war dem Abtretungsvertrag vom 24.9.: von der Generalversammlung der Gesellschaft niemals die Zustimmung erteilt worden.

Dies hatte in der Folge auch dazu geführt, dass das Landesgericht X mit Versäumnungsurteil vom 8. Jänner 2013 iVm dem Beschluss des Landesgerichts vom 11.1.2013 festgestellt hatte, dass der Abtretungsvertrag rechtsunwirksam ist.

Als Folge dessen wurde sodann auch im Firmenbuch der Zustand wieder hergestellt, so wie dieser vor dem 24.9.: bestanden hatte und es war die Rückabwicklung erfolgt.

Mit Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 15.6.12, G 23/07, wurde der Grundtatbestand der Schenkungssteuer mit Wirkung vom 1. August 2008 aufgehoben. Auf die vor der Aufhebung verwirklichten Tatbestände (mit Ausnahme des Anlassfalles) ist jedoch das aufgehobene Gesetz weiterhin anzuwenden (Art. 140 Abs. 7 B-VG).

Somit finden diese Bestimmungen auf den gegenständlichen Rechtsvorgang Anwendung.

Nun unterliegen gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 ErbStG der Steuer nach diesem Bundesgesetz Schenkungen unter Lebenden.

Nach § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne des Gesetzes jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechtes.

Die Schenkungssteuer knüpft an das bürgerliche Recht an. Die Frage, ob überhaupt und in welchem Umfang eine Schenkung vorliegt, ist ausschließlich nach bürgerlich-rechtlichen Grundsätzen zu beurteilen (siehe Fellner, Gebühren und Verkehrssteuern, Band III, Erbschafts- und Schenkungssteuer, Rz 4d zu § 3 ErbStG). Nach den Haupttatbeständen des ErbStG (die zivilrechtlich anknüpfen und so zu verstehen sind) ist für die Steuerpflicht ein zivilrechtlich gültiger Titel Voraussetzung (vgl. Stoll, BAO, Kommentar, Band 1, Seite 275 und die dort zitierte VwGH- Rechtsprechung). Da nun der Tatbestand des § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG iVm § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG auf den rechtlichen (auch den sachenrechtlichen) Vorgang abstellt, geht jedenfalls die rechtliche Beurteilung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise vor (§ 21 Abs. 2 BAO). Dieser Überlegung entspricht es aber auch, dass in Fällen, in denen die Abgabenerhebung an das Zustandekommen eines Geschäftes anknüpft, die allfällige Nichtigkeit dieses Geschäftes die Besteuerung von vornherein ausschließt (vgl. VwGH vom 8.9.1988, 87/16/0169).

Nach ständiger Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofs führt das Fehlen der Zustimmung, wenn die Abtretung von Geschäftsanteilen im Gesellschaftsvertrag gemäß § 76 Abs 2 GmbHG an weitere Voraussetzungen etwa an die Zustimmung der Gesellschaft (Vinkulierung), gebunden ist, solange sie noch erfüllt werden können, zur schwebenden Unwirksamkeit einer dennoch vorgenommenen Abtretung. Sie wird daher wirksam, wenn die Gesellschaft nachträglich zustimmt (vgl. OGH 21.2.2008, 6 Ob 7/08k)

Bei der schwebenden Unwirksamkeit bleibt die Wirksamkeit des abgeschlossenen Rechtsgeschäftes bis zur Genehmigung durch einen Dritten oder bis zum Ablauf einer bestimmten Frist in der Schwebe. Die schwebende Unwirksamkeit ist somit ein vorübergehender Zustand, der sich zur vollen Wirksamkeit oder Unwirksamkeit des Geschäftes entwickeln kann.

Im gegenständlichen Fall beinhaltet der Gesellschaftsvertrag für den Fall einer Anteilsabtretung das Erfordernis der Zustimmung der Generalversammlung. Diese war dem gegenständlichen Abtretungsvertrag jedoch nicht erteilt worden. Vielmehr war die übergangene Gesellschafterin durch die Vorgangsweise der Mitgesellschafter so frustriert, dass sie letztlich den Weg zur gerichtlichen Anfechtung des Abtretungsvertrages beschritt und dieser Umstand dazu führte, dass das Landesgericht X den Vertrag für rechtsunwirksam erklärte. Als Folge dessen erfolgte die Rückabwicklung des Abtretungsvertrages und es wurde im Firmenbuch die entsprechende Veränderung veranlasst.

Bei der Entscheidung des vorliegenden Falles ist festzustellen, dass eine Bereicherung zwischen Vater und Sohn nicht stattgefunden hat. Zum einen erfolgte die vollständige Rückabwicklung des Geschäftes und zum anderen lässt auch die Einbringung der Z. Söhne Kommanditgesellschaft in die Z. und die damit verbundene Barentnahme keine Rückschlüsse auf eine Bereicherung zu, da die Barentnahme bereits vor Einbringung der KG getätigt wurde und nicht erst zu einem späteren Zeitpunkt. Einbringungsgegenstand war bereits die um die Barentnahme verminderte KG.

Insgesamt ist im gegenständlichen Fall davon auszugehen, dass keine rechtswirksame Schenkung gegeben ist.

Zur Zulässigkeit der Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bescheid-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 Verwaltungsgerichtshof nicht einheitlich beantwortet wird. Die getroffene Entscheidung entspricht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. u.a. VwGH 8.9.1988, 87/16/0169).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 31. Juli 2014