

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache A. GmbH, Adr., vertreten durch Dr. Lothar Hofmann, LL.M., Johannesgasse 15, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 20. September 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 14. Juni 2011, ErfNr. 1/2008, betreffend Gesellschaftsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Herr B. C. und Herr D. C. waren Gesellschafter der in Folge einer Realteilung vom 30. April 2008 aufgelösten Kaufhäuser C., OHG.

Die Löschung dieser Gesellschaft wurde am 10. Mai 2008 ins Firmenbuch eingetragen.

Dieser Realteilung lag ein Umwandlungsplan gemäß § 39 UmgrStG vom 30. April 2008 zugrunde, welcher einerseits die Aufteilung und Realteilung der Kaufhäuser C., OHG in einen dem Gesellschafter B. C. zuzuordnenden Teilbetrieb A und in einem dem Gesellschafter D. C. zuzuordnenden Teilbetrieb B unter Inanspruchnahme der Bestimmungen des Artikel V UmgrStG zum Stichtag 31. Juli 2007 und andererseits zum selben Stichtag ua. die Einbringung des dem D. C. zugeordneten Teilbetrieb B in die Beschwerdeführerin (Bf.) unter Inanspruchnahme der Bestimmungen des Artikel III UmgrStG vorsah.

Die Bf. war zuvor mit Erklärung über die Errichtung der Gesellschaft vom 26. April 2008 von Herrn D. C. als Alleingesellschafter unter Leistung einer Bareinlage mit Sitz in der Stadtgemeinde Gmünd gegründet worden und wurde am 30. April 2008 ins Firmenbuch eingetragen.

Auf Grund einer unter der ErfNr. 1/2008 elektronisch gelegter Grunderwerbsteuererklärung erlangte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien Kenntnis vom Einbringungsvertrag vom 30. April 2008 mit welchen Herr D. C. den im Zuge der oa. Realteilung erworbenen Teilbetrieb B entsprechend den Bestimmungen des Artikel III UmgrStG in die Bf. einbrachte.

Eine Kapitalerhöhung bei der Bf. als übernehmende Gesellschaft ist gemäß § 19 Abs. 2 Z 5 UmgrStG unterblieben.

Lt. Pkt. VII. 3.3. des Einbringungsvertrages weist das eingebrachte Vermögen einen positiven Verkehrswert auf.

In der Folge ermittelte das Finanzamt für den eingebrachten Teilbetrieb B einen Teilwert von € 1.058.606,58 und setzte mit dem nunmehr angefochtenen Gesellschaftsteuerbescheid vom 14. Juni 2011 gegenüber der Bf. ausgehend vom Teilwert als Wert der Leistung gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 KVG iV. mit § 2 Z 2 bis 4 KVG eine Gesellschaftsteuer von 1%, somit in Höhe von € 10.586,07 mit der Begründung fest, dass das übertragene Vermögen am Tag des Abschlusses des Einbringungsvertrages nicht länger als zwei Jahre als Vermögen des Einbringenden bestanden habe.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung meinte die Bf. im Wesentlichen unter Hinweis auf die Umgründungssteuerrichtlinie 2002, Rn 1878, dass davon auszugehen sei, dass die Regelung des § 39 UmgrStG für gesellschaftsteuerliche Zwecke zumindest entsprechend anzuwenden sei.

Unter Berücksichtigung des Mehrfachzuges könne nicht davon ausgegangen werden, dass die Zweijahresfrist gemäß § 22 Abs. 4 UmgrStG durch die Realteilung neu zu laufen begonnen hätte.

Diese Berufung wurde vom Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung vorgelegt.

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

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der gegenständlichen Einbringung liegt der oben dargestellte, am 30. April 2008 zwischen dem einbringenden Gesellschafter und der Bf. ohne gesellschaftsvertraglichem oder gesetzlichen Zwang geschlossene Einbringungsvertrag zu Grunde.

Da weiters ein werthaltiger Teilbetrieb ohne Gewährung von neuen Anteilen an der Bf. und auch ohne sonstige Gegenleistung eingebracht worden ist, liegt eine freiwilligen Leistung des Gesellschafters an die Bf. vor, die geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte des einbringenden Gesellschafters an der Bf. zu erhöhen.

Im Übrigen wird zum Sachverhalt auf die obigen Ausführungen verwiesen.

Gemäß § 2 Z 4 lit. c KVG, welcher auf den gegenständlichen Rechtsvorgang noch anzuwenden ist (§ 38 Abs. 3e KVG), unterliegt eine freiwillige Leistung eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft in Form der Überlassung von Gegenständen an die Gesellschaft zu einer den Wert nicht erreichenden Gegenleistung der Gesellschaftssteuer, wenn die Leistung geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte

zu erhöhen. Nach § 7 Z 2 KVG wird die Steuer vom Wert der Leistungen berechnet und beträgt der Steuersatz gemäß § 8 KVG 1% der Bemessungsgrundlage.

Dass die gegenständliche freiwillige Leistung des einbringenden Gesellschafters an die Bf., einer inländischen Kapitalgesellschaft, grundsätzlich der Gesellschaftsteuer unterliegt, ist unbestritten.

Strittig ist, ob die Einbringung des Teilbetriebes B, welcher dem einbringenden Gesellschafter im Rahmen einer Mehrfachumgründung iSd § 39 UmgrStG durch Realteilung einer Offenen Handelsgesellschaft am selben Tag zugekommen ist, gemäß § 22 Abs. 4 UmgrStG von der Gesellschaftsteuer befreit ist.

Auf Grund des § 22 Abs. 4 UmgrStG sind Einbringungen nach § 12 und dafür gewährte Gegenleistungen nach § 19 ua. von der Gesellschaftsteuer befreit, wenn das zu übertragende Vermögen am Tag des Abschlusses des Einbringungsvertrages länger als zwei Jahre als Vermögen des Einbringenden besteht.

Realteilungen nach § 27 sind von bestimmten Abgaben befreit, wenn das zu teilende Vermögen am Tag des Abschlusses des Teilungsvertrages länger als zwei Jahre als Vermögen der zu teilenden Personengesellschaft besteht.

Werden mehrere Umgründungen, die dasselbe Vermögen ganz oder teilweise betreffen, auf einen Stichtag bezogen, gilt gemäß § 39 UmgrStG für ertragsteuerliche Zwecke erst die letzte Vermögensübertragung für den oder die davon betroffenen Rechtsnachfolger als mit dem Beginn des auf den ersten Umgründungsstichtag folgenden Stichtages bewirkt, wenn dies von sämtlichen an den Umgründungen Beteiligten in einem Umgründungsplan festgelegt wird.

Zum Hinweis auf die Umgründungsteuerrichtlinie 2002 ist zu sagen, dass das Vorliegen einer Mehrfachumgründung desselben Vermögens iSd § 39 UmgrStG nicht strittig ist.

Mit der gegenständlichen Realteilung wurden Teilbetriebe auf Nachfolgeunternehmer, ua. der hier einbringungsgegenständliche Teilbetrieb B auf den Gesellschafter der Bf. übertragen und in der Folge war dasselbe Vermögen Gegenstand der Einbringung.

Voraussetzung für die Befreiung nach § 22 Abs. 4 UmgrStG ist jedoch nicht, dass das einbringungsgegenständliche Vermögen länger als zwei Jahre besteht. Voraussetzung ist, dass es länger als zwei Jahre als Vermögen des Einbringenden besteht.

Mag der Teilbetrieb B länger als zwei Jahre als Vermögen der mit Realteilungsvertrag geteilten Kaufhäuser C., OHG bestanden haben, so bestand der Teilbetrieb als Vermögen des einbringenden Gesellschafters der Bf. erst ab der Realteilung, also jedenfalls weniger als zwei Jahre, weshalb eine Befreiung nach § 22 Abs. 4 UmgrStG nicht in Betracht kommt (vgl. VwGH 18.06.2002, 2001/16/0597).

Die ergänzenden steuerentlastenden Vorschriften im § 39 UmgrStG für Fälle mehrfacher Umgründungen auf einen Stichtag hat der Gesetzgeber nur hinsichtlich der Ertragsteuern vorgesehen (vgl. VwGH 29.11.2001, 99/16/0119).

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.

Das Erkenntnis entspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wozu auf die zitierten VwGH-Erkenntnisse verwiesen wird.

Wien, am 6. Dezember 2016