

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde gegen den Bescheid des ***FA*** vom 18. Juni 2015 betreffend Gesellschaftsteuer, ***1***, ***2***, 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. Sachverhalt und Verfahrensgang

Am 29.12.2015 legte das Finanzamt gegenständliche Beschwerde mit folgender Sachverhaltsdarstellung zur Entscheidung vor:

„Sachverhalt:

Die ***3*** (Beschwerdeführerin) wurde laut Firmenbuch mit Gesellschaftsvertrag vom ***4*** gegründet. Komplementär bei Gründung der Beschwerdeführerin (Bf) war die ***5*** (bis ***6***) und ab ***6*** die ***7***. Die Kommanditeinlage laut Firmenbucheingabe vom ***8*** beträgt EUR 475.000,00. Unter der Erfassungsnummer ***9*** wurde eine Gesellschaftsteuererklärung (mit Wert der Gesellschaftsanteile 35.000,-) mit dem Titel des Rechtsvorganges „Gründung AG & CO KG“, mit der ***5*** als Steuerpflichtige, über FinanzOnline angezeigt. Bei Prüfung des Sachverhaltes durch das ho Finanzamt wurden in der Bilanz der ***5*** zum 31.12.2010 vier Unternehmen (AG & Co KGs), an der die ***5*** bei der Gründung beteiligt war, gefunden. Dazu ergingen vorerst unter der Erfassungsnummer ***9*** Ersuchen um Ergänzungen am 19.6.2013 an die Bf. und 2014 den steuerlichen Vertreter der Bf. (in diesen wurde um Einsendung des Gesellschaftsvertrages, Bekanntgabe ob/ zu welcher Erfassungsnummer die Gründung der GmbH & Co KG angezeigt oder selbstberechnet wurde, ob für die Einlage der Kommanditisten Gesellschaftsteuer bezahlt wurde bzw. mit welcher UB die Firma ins Firmenbuch eingetragen wurde ersucht). Diese

Vorhalte wurden jedoch nicht beantwortet. Da keine Antwort erfolgte, wurde am 27.4.2015 eine Erinnerung zur Vorhaltbeantwortung abgesandt (neue Frist: 26.5.2015). Auch auf dieses erfolgte keine Beantwortung. Es erfolgte kein Nachweis der ordnungsgemäßen Versteuerung der Kommanditeinlage der AG & Co KG. Mit Gesellschaftsteuerbescheid vom 18.6.2015 wurde für diese Kommanditeinlage, unter der neu aufgenommenen ErfNr. ***10***, iHv EUR 4.750,00 an die Beschwerdeführerin z.H. des persönlich haftenden Gesellschafters ***7*** erlassen. Am 20.7.2015 wurde ein Antrag auf Verlängerung der Beschwerdefrist bis 30.9.2015 gestellt. Am 9.9.2015 wurde eine Beschwerde eingebracht. Über diese wurde am 1.10.2015 mit Beschwerde vorentscheidung-Abweisung entschieden. Am 2.11.2015 wurde der Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das BFG eingebracht.

Beweismittel: Bemessungsakt ErfNr. ***11***

Stellungnahme:

Wenn die Beschwerdeführerin (Bf.) vorbringt, dass die Begründung des Bescheides mangelhaft sei, weil sie den Spruch des Bescheides nicht zu tragen vermöge, ist dem entgegen zu halten, dass die Vorschreibung der Gesellschaftsteuer dem eindeutigen Inhalt des Gesetzes entspricht. Selbst wenn ein Mangel vorläge, kann ein Begründungsmangel im erstinstanzlichen Verfahren im Rechtsmittelverfahren saniert werden. Die Beschwerde vorentscheidung enthält jedenfalls eine klare Begründung. Gemäß § 2 KVG unterliegen der Gesellschaftsteuer u.a. der Erwerb von Gesellschaftsrechten an einer inländischen Kapitalgesellschaft durch den ersten Erwerber. Gemäß § 4 Abs. 2 Z 1 KVG gelten neben Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung als Kapitalgesellschaften im Sinne dieses Gesetzes auch Kommanditgesellschaften, zu deren persönlich haftenden Gesellschaftern eine Kapitalgesellschaft gehört. Nach Art 2 Abs. 2 in Art 9 der Kapitalansammlungsrichtlinie 2008/7/EG haben die Mitgliedstaaten ein Wahlrecht, den Kapitalgesellschaften alle anderen Gesellschaften, Personenvereinigungen oder juristischen Personen gleichzustellen, die einen Erwerbszweck verfolgen. Österreich hat dieses Wahlrecht hinsichtlich der GmbH (AG) & Co KG ausgeübt. Nach § 4 Abs. 2 KVG gelten Kommanditgesellschaften sowie Vergleichbare Gesellschaften, die nach ausländischem Recht gegründet werden sind, für den Bereich des KVG als Kapitalgesellschaft, wenn zu ihren persönlich haftenden Gesellschaftern eine Kapitalgesellschaft gehört. Der Gesetzgeber begründet dies damit, dass diese Gebilde in ihrer rechtlichen Ausgestaltung den Kapitalgesellschaften im eigentlichen Sinn stark angenähert sind. Von der Einbeziehung anderer Personengesellschaften hat der Gesetzgeber Abstand genommen, weil bei diesen Gesellschaften ein Kapitalverkehr im Sinn einer Zusammenballung und Bewegung des unpersönlichen (anonymen) Kapitals idR nicht stattfindet. Es wird daher der zivilrechtliche Begriff der Kapitalgesellschaft hier nicht ausgedehnt, sondern gelten lediglich für die Gesellschaftsteuer bestimmte kapitalistische Personengesellschaften auch als Kapitalgesellschaften im Sinne des KVG. Die Ausdehnung des Besteuerungsgegenstandes ist gemeinschaftsrechtlich gedeckt und bestehen hiergegen auch keine verfassungsrechtlichen

Bedenken. Darüberhinausgehend ist dem Vorbringen der Beschwerdeführerin, die hier anzuwendende Gesetzesbestimmung sei verfassungswidrig und daher nicht anzuwenden, entgegen zu halten, dass die Beurteilung einer allfälligen Verfassungswidrigkeit nicht der Abgabenbehörde obliegt. Die Abgabenbehörde hat die Gesetze zu vollziehen, die in Geltung sind. Solange eine Bestimmung nicht für verfassungswidrig erklärt wird, ist sie von dieser anzuwenden. Das Finanzamt beantragt, daher die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Die Bf. hat gegen den streitgegenständlichen Bescheid innerhalb verlängerter Beschwerdefrist eine Beschwerde folgenden Inhaltes eingebracht:

„Als Beschwerdegründe werden angeführt:

- 1. Der Bescheid enthält entgegen § 93 BAO weder Feststellungen noch eine Beweiswürdigung und letztlich auch keine rechtliche Begründung.*
- 2. Die Gesellschaftsteuer gilt für Kapitalgesellschaften und nicht für Kommanditgesellschaften.*
- 3. Seit der Bilanz und der Firmenbucheingabe vom 31.01.2011 ist bereits ein Zeitraum von über drei Jahren verstrichen, sodass vorgeschriebene Steuer verjährt ist.*

Es wird daher beantragt, der Beschwerde Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.“

Am 1. Oktober 2015 hat das Finanzamt die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt führte aus:

„Begründung:

*Laut Firmenbuchauszug und laut Bilanz per ***8*** besitzt die ***12*** eine Kommanditeinlage in Höhe € 475.000.*

Gemäß § 4 (2) 1. KVG sind Kapitalgesellschaften auch Kommanditgesellschaften, zu deren persönlich haftenden Gesellschaftern eine Kapitalgesellschaft gehört. Zu gegenständlichen gesellschaftsteuerpflichtigen Kommanditeinlagen wurden 2x Vorhalte (am 19.6.2013, 1.4.2014) an die GesmbH & CoKG direkt gesandt, ob bzw. zu welcher Erfassungsnummer die Einlagen bereits versteuert wurden. Da diese nie beantwortet wurden, wurde die Gesellschaftsteuer zu diesen hinterzogenen Abgaben mit Bescheid vom 18.6.2015 vorgeschrieben.

Gemäß § 207 (2) BAO beträgt die Verjährungsfrist bei allen übrigen Abgaben, dazu gehört auch die Kapitalverkehrsteuer, fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.“

Am 2. November 2015 hat die Bf. Vorlageantrag eingebracht und begründet wie folgt:

„Sämtliche Beschwerdegründe werden aufrecht erhalten, jedoch hinsichtlich des Punktes 1. der Beschwerdegründe der bisherigen Beschwerde wird wegen des Mangels der Begründung auf die Ausführungen zu § 93 BAO 6.b, S. 965 unten bis 969 oben in Stoll, BAO-Kommentar, Band 1, Orac-Verlag, Wien 1994, verwiesen.

Im Übrigen ist die Bestimmung des § 4 Abs.2 Z1 KVG deshalb verfassungswidrig, weil es dem einfachen Gesetzgeber verwehrt ist, aus Kommanditgesellschaften Kapitalgesellschaften zu machen, so wie es ihm u.a. auch verwehrt ist, anzuordnen, dass „rot“ gleich „grün“ ist oder dass „Menschen“ nicht „Personen“ sind.

Eine Kommanditgesellschaft ist eben nach der Lehre bestimmt definiert und eben keine Kapitalgesellschaft. Eine Kommanditgesellschaft ist eben eine Personenhandelsgesellschaft ohne Rechtspersönlichkeit. Die Beteiligung einer Kapitalgesellschaft als Komplementär ist an sich kein Missbrauch der Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts im Sinne des § 22 Abs.1 BAO (siehe hiezu Erlass des BMF v. 8.10.1963 und Stoll in ÖStZ 1965, 23 sowie Kastner, „Grundriss des österreichischen Gesellschaftsrechts“, 4. Auflage, S. 132; siehe auch S. 53 u. 59f in „Die GmbH & Co. KG“ im Handels-, Gewerbe- u. Steuerrecht von Kastner und Stoll, Orac-Verlag Wien, 1970).“

II. Beweiserhebung

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in die elektronisch übermittelten Aktenteile des Bemessungsaktes des ***FA***, ***2***. Weitere Beweismittel wurden im Verfahren nicht vorgelegt.

III. Rechtslage und Erwägungen

Die wesentlichen gesetzlichen Bestimmungen lauten:

Kapitalverkehrsteuergesetz dRGBL. I S 1058/1934 idF Fassung vom 31.01.2011, aufgehoben durch BGBl. I Nr. 13/2014

„§ 2

Gegenstand der Steuer

Der Gesellschaftsteuer unterliegen

1. der Erwerb von Gesellschaftsrechten an einer inländischen Kapitalgesellschaft durch den ersten Erwerber;...

§ 4

Kapitalgesellschaften

(1) Kapitalgesellschaften sind

1. *Aktiengesellschaften,*
2. *Gesellschaften mit beschränkter Haftung.*

(2) Als Kapitalgesellschaften im Sinne dieses Gesetzes gelten auch

- 1. Kommanditgesellschaften, zu deren persönlich haftenden Gesellschaftern eine Kapitalgesellschaft gehört,*
- 2. Kommandit-Erwerbsgesellschaften, zu deren persönlich haftenden Gesellschaftern eine Kapitalgesellschaft gehört,*
- 3. Gesellschaften, die nach ausländischem Recht gegründet worden sind und den in Abs. 1 oder Abs. 2 Z 1 oder Z 2 bezeichneten Gesellschaften entsprechen.*

(3) Kapitalgesellschaften gelten als inländische, wenn

- 1. der Ort der Geschäftsleitung sich im Inland befindet oder*
- 2. sie ihren satzungsmäßigen Sitz im Inland haben und der Ort ihrer Geschäftsleitung sich nicht in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union befindet.*

(4) Als ausländische Kapitalgesellschaften gelten die in den Abs. 1 und 2 bezeichneten Gesellschaften, soweit sie nicht nach Abs. 3 inländische Kapitalgesellschaften sind.“

RICHTLINIE 2008/7/EG DES RATES vom 12. Februar 2008 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital:

“Artikel 2

Kapitalgesellschaft

(1) Kapitalgesellschaften im Sinne dieser Richtlinie sind

- a) jede Gesellschaft, die eine der im Anhang aufgeführten Formen aufweist;*
- b) jede Gesellschaft, Personenvereinigung oder juristische Person, deren Kapital- oder Vermögensanteile in einem der Mitgliedstaaten börsenfähig sind;*

c) jede Gesellschaft, Personenvereinigung oder juristische Person mit Erwerbszweck, deren Mitglieder berechtigt sind, ihre Anteile ohne vorherige Genehmigung an Dritte zu veräußern, und deren Mitglieder für Schulden der Gesellschaft, Personenvereinigung oder juristischen Person nur bis zur Höhe ihrer Beteiligung haften.

(2) Für die Zwecke dieser Richtlinie werden den Kapitalgesellschaften alle anderen Gesellschaften, Personenvereinigungen oder juristischen Personen gleichgestellt, die einen Erwerbszweck verfolgen....

Artikel 9

Ausschluss bestimmter Einheiten aus dem Geltungsbereich

Zum Zweck der Erhebung der Gesellschaftssteuer können die Mitgliedstaaten beschließen, die in Artikel 2 Absatz 2 genannten Einheiten nicht als Kapitalgesellschaften zu betrachten...."

Das Finanzamt hat hiezu bereits in seinem Vorlagebericht ausgeführt, dass Österreich dieses Wahlrecht hinsichtlich der GmbH (AG) & Co KG ausgeübt hat. Nach § 4 Abs. 2 KVG gelten Kommanditgesellschaften sowie Vergleichbare Gesellschaften, die nach ausländischem Recht gegründet werden, für den Bereich des KVG als Kapitalgesellschaft, wenn zu ihren persönlich haftenden Gesellschaftern eine Kapitalgesellschaft gehört. Der Gesetzgeber begründet dies damit, dass diese Gebilde in ihrer rechtlichen Ausgestaltung den Kapitalgesellschaften im eigentlichen Sinn stark angenähert sind. Von der Einbeziehung anderer Personengesellschaften hat der Gesetzgeber Abstand genommen, weil bei diesen Gesellschaften ein Kapitalverkehr im Sinn einer Zusammenballung und Bewegung des unpersönlichen (anonymen) Kapitals idR nicht stattfindet. Es wird daher der zivilrechtliche Begriff der Kapitalgesellschaft hier nicht ausgedehnt, sondern gelten lediglich für die Gesellschaftsteuer bestimmte kapitalistische Personengesellschaften auch als Kapitalgesellschaften im Sinne des KVG. Die Ausdehnung des Besteuerungsgegenstandes ist gemeinschaftsrechtlich gedeckt und bestehen hiergegen auch keine verfassungsrechtlichen Bedenken.

Dem Finanzamt ist in seiner Argumentation zu folgen, womit die Beschwerde als unbegründet abzuweisen war.

IV. 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.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da dem Erkenntnis keine über den Einzelfall hinausgehende Bedeutung zukommt.

Wien, am 27. Juli 2020