

GZ RV/0031-K/04

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Dkfm. Dr. Inge Noggler, gegen den Bescheid des Finanzamtes St.Veit betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte für 2002 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Gegenüber der Berufungsvorentscheidung vom 25. September 2003 ergeben sich keine Änderungen.

### Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Anbot vom 12. Februar 2002 offerierte der Bw , welcher an der BR-GmbH & Co KG einen Kommanditanteil von S 135.000,-- hielt, die Abtretung seines Gesellschaftsanteiles zu gleichen Teilen an Herrn Ing. JP und an die Fa KO. Zur Höhe des Abtretungspreises wurde in Punkt Viertens des Abtretungsanbotes ausgeführt:

"Der Abtretungspreis beträgt insgesamt Euro 886.000,-- zuzüglich des pauschalierten Gewinnanteiles für das laufende Geschäftsjahr von Euro 50.000,--, somit insgesamt Euro 936.000,--."

In besagter Offerte wurde ferner Nachstehendes festgehalten:

"Herr Ing. HO hält fest, dass bei der Kommanditgesellschaft neben seinem Kapitalkonto auch ein Verrechnungskonto geführt wird, welches folgenden Stand aufweist:

a) Stand zum 1.3.2002	Euro 358.210,10
b) Privatentnahmen	Euro 68.675,83
somit	Euro 289.534,27
zuzüglich eines pauschalierten Anteiles am Reingewinn	
der Gesellschaft für das laufende Geschäftsjahr von	Euro 50.000,00
sodass das Verrechnungskonto unter Berücksichtigung	
des pauschalierten Gewinnanteiles beträgt	Euro 339.534,27

Mit Erklärung vom 19. Februar 2004 nahmen Ing. JP sowie die Fa KO, diese vertreten durch ihren organmäßigen Vertreter DI K, das obgenannte Anbot zu den darin festgelegten Bedingungen an und erteilten die übrigen zustimmungsberechtigten Gesellschafter ihr Einverständnis zum Abtretungsvorgang.

In einer Beilage zur Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften wurde der Veräußerungsgewinn des Gesellschafters Ing. HO (Bw.) wie folgt ermittelt:

Barabfindung ohne pauschalierten Gewinnanteil	886.000,00 Euro
---	-----------------

- Kommanditanteile	-9.810,83 Euro
- Verrechnungskonto vor pauschaliertem Gewinnanteil	-289.534,27 Euro
- Zinsen abzüglich KEST	-3.065,25 Euro
- Restbuchwert Sonderbetriebsvermögen	-79.501,24 Euro
- IFB-Auflösung anteilig	-9.051,96 Euro
	<b>495.036,45 Euro</b>
+ anteilige IFB's	9.051,96 Euro
	<b>504.088,41 Euro</b>
Veräußerungskosten	0,00 Euro
Veräußerungsgewinn	<b>504.088,41 Euro</b>

Als laufender Gewinn wurde für Ing. HO Euro 47.595,15 (Euro 50.000,-- abzüglich Euro 2.404,85 Eigenkapitalzuwachsverzinsung) erklärt.

Das Finanzamt veranlagte erklärungsgemäß und erließ einen entsprechenden Feststellungsbescheid, mit welchem die Einkünfte der BR-GmbH & Co KG für 2002 mit Euro 846.918,73 festgestellt wurden. Gleichzeitig wurde ausgesprochen, dass auf den Gesellschafter Ing. HO ein Gewinnanteil von Euro 551.683,56 (darin enthalten Euro 504.088,41 an Veräußerungsgewinn) entfällt.

Mit Eingabe vom 16. September 2003 berief der Bw. gegen diesen Feststellungsbescheid und beantragte, dass sein Gewinnanteil mit Euro 491.194,14 festgestellt werden möge. Er begründete seinen Berufungsantrag damit, dass das Verrechnungskonto Kapital (Euro 289.534,27) um den Gewinnanteil 2001/02 von Euro 50.000,-- zu erhöhen sei und sonach Euro 339.534,27 betragen würde. Der Veräußerungsgewinn (Barabfindung ohne pauschalierten Gewinnanteil) von Euro 886.000,-- sei sodann nebst den übrigen (unbestrittenen) Positionen um das adaptierte Kapitalkonto zu vermindern. Diese Technik der Veräußerungsgewinnermittlung werde schon in Stoll, Rentenbesteuerung, 3. Auflage, S 138f, dargelegt. Darin werde wörtlich ausgeführt:

*"Diesfalls wird dem Veräußerungserlös das Kapitalkonto des Gesellschafters gegenübergestellt, das sich steuerbilanzmäßig für den veräußernden bzw. ausscheidenden Gesellschafter zum Stichtag ergibt, wobei die sich bis dahin ergebenden laufenden Erfolge (laufende Gewinne...) anteilig dem Kapitalkonto des Gesellschafters gutzubringen sind."*

Als weiteren Berufungspunkt führte der Bw. ins Treffen, der Gewinnanteil 2001/2002 von Euro 50.000,-- sei nebst Eigenkapitalzuwachsverzinsung auch um die "AfA – Sonderbetriebsvermögen" (Euro 10.489,42) zu kürzen, sodass der steuerpflichtige laufende Gewinn richtigerweise Euro 37.105,73 betrage.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 25. September 2003 wurde der Berufung teilweise Folge gegeben und der Anteil am laufenden Gewinn um die "AfA – Sonderbetriebsvermögen" in der beantragten Höhe vermindert. Dem Begehren im Zusammenhang mit der Ermittlung des Veräußerungsgewinnes wurde indessen keine Folge gegeben. Das Finanzamt führte in der Bescheidbegründung diesbezüglich aus, dass bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinnes dem Veräußerungserlös das Kapitalkonto des Gesellschafters ohne Berücksichtigung des pauschalierten Gewinnanteiles gegenüberzustellen sei.

Mit Eingabe vom 17. Oktober 2003 beantragte der Bw. die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

#### **1. Zur Ermittlung des Veräußerungsgewinnes**

Gemäß § 24 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 sind Veräußerungsgewinne Gewinne, die erzielt werden, bei

1. der Veräußerung

- des ganzen Betriebes
- eines Teilbetriebes
- eines Anteiles eines Gesellschafters, der als Unternehmer(Mitunternehmer) eines Betriebes anzusehen ist.

2. der Aufgabe des Betriebes (Teilbetriebes).

Veräußerungsgewinn im Sinne der soeben zitierten Bestimmung ist der Betrag, um den der Veräußerungserlös nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Betriebsvermögens oder den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt. Dieser Gewinn ist für den Zeitpunkt der Veräußerung oder der Aufgabe nach § 4 Abs. 1 oder § 5 zu ermitteln. Im Falle des Ausscheidens eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes

anzusehen ist, ist als Veräußerungsgewinn jedenfalls der Betrag seines negativen Kapitalkontos zu erfassen, den er nicht auffüllen muss (§ 24 Abs. 2 EStG 1988).

Der Veräußerungserlös umfasst **alle wirtschaftlichen Vorteile, die dem Veräußerer aus der Veräußerung erwachsen**, wie Barbeträge, Ratenzahlungen, Sachwerte, Rentenzahlungen etc. (VwGH 6.4.1995, 94/15/0194). Im vorliegenden Berufungsfall steht außer Streit, dass die Gegenleistung für die Einräumung der Anteilsrechte insgesamt Euro 936.000,-- betragen hat. Wenn nun der Bw. vorbringt, dass die in dieser Abfindungssumme enthaltene als "pauschalierter Gewinnanteil" bezeichnete Tangente von Euro 50.000,-- als nicht zum Veräußerungserlös gehörig auszuscheiden sei, so steht diese Argumentation nicht in Einklang mit der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung und wird demnach vom erkennenden Senat nicht geteilt (vgl. zu dieser Thematik auch Stoll, Rentenbesteuerung, 4. Aufl., S 135f).

Der vom Bw. diesbezüglich angestellten Überlegung könnte nur dann näher getreten werden, wenn die Gegenforderung (Kaufpreisforderung) im Zeitpunkt der Veräußerung nicht (ausreichend) konkretisiert bzw. konkretisierbar wäre. Dies würde etwa zutreffen bei einer Betriebsveräußerung gegen Leibrente, bei welcher der Veräußerungserlös erst nach Maßgabe des Abreifens der vereinbarten Gegenleistung zu erfassen wäre (vgl. VwGH 17.9.1997, 93/13/0106). Derartiges liegt jedoch im gegenständlichen Fall nicht vor.

Richtig erweist sich hingegen das Vorbringen, dass das Kapitalkonto eines Mitunternehmers vor Abzug vom Veräußerungserlös um den laufenden Gewinnanteil zu erhöhen ist. Demnach stellt sich die Ermittlung des Veräußerungsgewinnes wie folgt dar:

Barabfindung <b>mit</b> pausch. Gewinnanteil = Kaufpreisanspruch	936.000,00 Euro
- Kommanditanteile	-9.810,83 Euro
- Verrechnungskonto <b>mit</b> pauschaliertem Gewinnanteil	-339.534,27 Euro
- Zinsen abzüglich KEST	-3.065,25 Euro
- Restbuchwert Sonderbetriebsvermögen	-79.501,24 Euro
- IFB-Auflösung anteilig	-9.051,96 Euro
	<b>495.036,45 Euro</b>
+ anteilige IFB's	9.051,96 Euro
	<b>504.088,41 Euro</b>
Veräußerungskosten	0,00 Euro

Veräußerungsgewinn	<b>504.088,41 Euro</b>
--------------------	------------------------

Da sich hinsichtlich der Höhe des Veräußerungsgewinnes keine Änderung gegenüber dem angefochtenen Bescheid ergibt, war die Berufung somit in diesem Punkte als unbegründet abzuweisen.

#### 1. AfA Sonderbetriebsvermögen

Zwischen den Verfahrensparteien steht außer Streit, dass die im Zusammenhang mit dem Sonderbetriebsvermögen geltend gemachten AfA-Beträge (Euro 10.489,42) Sonderbetriebsausgaben darstellen und somit den laufenden Gewinn kürzen. Vom Amtsvertreter wurde diesbezüglich die Stattgabe der Berufung beantragt.

Aufgrund der eindeutigen Sach- und Rechtslage war somit der Berufung in diesem Punkte vollinhaltlich statzugeben. Wie bereits in der ergangenen Berufungsvereinstscheidung ausgewiesen, beträgt der laufende Gewinn sonach Euro 37.105,73.

Klagenfurt, 31. März 2004