



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 30. November 1998 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Linz vom 4. November 1998 betreffend Börsenumsatzsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Ehegatte der Berufungserwerberin HU war als Kommanditist an der Firma A Ges.m.b.H. & Co KG mit einer Vermögenseinlage von S 560.000.- beteiligt. Sein Anteil am Vermögen der Gesellschaft betrug 70%. Als weiterer Kommanditist war der Sohn der Berufungserwerberin mit einer Vermögenseinlage von S 160.000 an dieser KG beteiligt. Persönlich haftende Gesellschafterin der KG war die Firma U GmbH.

Am 10. August 1998 errichteten der Ehegatte der Berufungserwerberin und die Berufungserwerberin in Form eines Notariatsaktes einen Gütergemeinschaftsvertrag betreffend den Kommanditanteil des Ehegatten der Berufungserwerberin.

Punkt Zweitens dieses Vertrages lautet:

Die Ehegatten H und E U errichten nunmehr über den dem HU gehörigen vorangeführten Gesellschaftsanteil einschließlich Verrechnungskonto eine besondere, bereits unter Lebenden rechtswirksame Gütergemeinschaft mit Wirkung 1.3.1998.

Durch diese Gütergemeinschaft werden die Ehegatten H und E U für alle Schulden und Lasten, die sich auf dieses der Gütergemeinschaft unterzogene Vermögen derzeit beziehen oder in Zukunft beziehen werden, gegenseitig gemeinsam haftbar.

Die Erträge des vorangeführten Kommanditanteiles und alle Vorteile daraus kommen durch die Begründung dieser Gütergemeinschaft den Ehegatten H und E U gleichzeitig zu.

Ansonsten behält jeder Ehegatte das freie Eigentum des ihm gegenwärtig gehörigen sonstigen Vermögens, sowie jenes Vermögens, das er in Zukunft erwerben, ererben oder sonstwie rechtlich an sich bringen wird.

Die Vertragsparteien verpflichten sich, über das dieser Gütergemeinschaft unterzogene Vermögen nur gemeinsam zu verfügen. Ausdrücklich wird festgestellt, dass jene Liegenschaften, die im bucherlichen Eigentum des Herrn HU stehen, jedoch notwendiges Betriebsvermögen der Gesellschaft sind, von dieser Gütergemeinschaft nicht erfasst werden.

Auf Vorhalt des Finanzamtes legte die Berufungswerberin die Bilanz der Firma A GmbH & Co KG zum 28.2.1998 sowie eine Erklärung zur Feststellung des Einheitswertes des Betriebsvermögens zum 1.3.1998 vor. Der Gesamtwert der KG wurde in Höhe von S 4.918.000.- angegeben. Der Anteil des Ehegatten der Berufungswerberin wurde mit S 3.242.576,76 beziffert, wobei S 778.000.- auf den in der Ergänzungsbilanz enthaltenen Einheitswert entfielen.

Mit **Bescheid** vom 4. November 1998 setzte das damals noch bestehende Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Linz für den Erwerb der im Zuge der Begründung der Gütergemeinschaft erworbenen Kommanditeinlagen an der Firma A GmbH & Co KG unter Zugrundelegung einer Bemessungsgrundlage von S 2.464.576,76 Börsenumsatzsteuer in Höhe von S 61.614.- fest. Eine Bescheidbegründung enthielt der angefochtene Bescheid nicht.

Gegen diesen Bescheid erhob die Abgabepflichtige durch ihren Vertreter fristgerecht **Berufung** und beantragte die Aufhebung des angefochtenen Bescheides. Der Vertreter wandte ein, dass der angefochtene Börsenumsatzsteuerbescheid gesetzwidrig sei, da er keine Begründung enthalte. Das Börsenumsatzsteuergesetz (gemeint wohl Kapitalverkehrsteuergesetz) definiere in § 18 die Anschaffungsgeschäfte als entgeltliche Verträge, die auf den Erwerb des Eigentums an Wertpapieren gerichtet seien. Der gegenständliche Vertrag enthalte keine Gegenleistung und sei daher nicht börsenumsatzsteuerpflichtig. Als Dividendenwerte im Sinne des § 19 KVG gelten unter anderem Anteile an inländischen und ausländischen Kapitalgesellschaften. Eine GmbH & Co KG sei zweifelsohne keine Kapitalgesellschaft. In § 22 sei in der Z 1 Abschnitt 5 ein Steuersatz für die Übertragung von Anteilen an Gesellschaften mit beschränkter Haftung sowie bei Anteilen der Kommanditisten von Gesellschaften gemäß § 4 Abs.2 Z 1 und 2 normiert. Da in den §§ 17, 18 und 19 des Börsenumsatzsteuergesetzes (ge-

meint KVG) nirgends von Anteilen der Kommanditisten von Gesellschaften mit beschränkter Haftung die Rede sei, betreffe diese Bestimmung einen Vorgang, der im Börsenumsatzsteuergesetz (gemeint KVG) nicht enthalten sei.

Der Unabhängige Finanzsenat, Außenstelle Linz, gab der Berufung mit Berufungsentscheidung vom 29. Juni 2006, Zl. RV/1425-L/02, Folge und hob den angefochtenen Bescheid auf.

Gegen diese Berufungsentscheidung erhab das Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr Amtsbeschwerde beim Verwaltungsgerichtshof.

Der Verwaltungsgerichtshof hob mit Erkenntnis vom 29. März 2007, Zl. 2006/16/0118, die Berufungsentscheidung wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes auf.

Im fortgesetzten Verfahren ist daher nochmals über die gegenständliche Berufung zu entscheiden, wobei die belangte Behörde an die Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichtshofes gebunden ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. März 2007, Zl. 2006/16/0118, wurde die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 29. Juni 2006, Zl. RV/1425-L/02, wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufgehoben.

Durch diese Aufhebung tritt die Rechtssache in die Lage zurück, in der sie sich vor Erlassung der angefochtenen Berufungsentscheidung befunden hat. Über die Berufung ist daher nochmals zu entscheiden, wobei die belangte Behörde im fortgesetzten Verfahren an die Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichtshofes gebunden ist.

Zum behaupteten Begründungsmangel des angefochtenen Bescheides machte der Verwaltungsgerichtshof keine Aussage, weshalb die nachfolgend wiederholten Ausführungen der aufgehobenen Berufungsentscheidung vom 29. Juni 2006 aufrecht erhalten werden können.

Nach § 93 Abs.2 Bundesabgabenordnung (BAO) ist jeder Bescheid ausdrücklich als solcher zu bezeichnen, er hat den Spruch zu enthalten und in diesem die Person (Personenvereinigung, Personengemeinschaft) zu nennen, an die er ergeht.

Nach § 93 Abs. 3 lit a BAO hat der Bescheid ferner eine Begründung zu enthalten, wenn ihm ein Anbringen (§ 85 Abs. 1 oder 3) zugrunde liegt, dem nicht vollinhaltlich Rechnung getragen wird.

Als Anbringen sind nach § 85 Abs. 1 BAO Anbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Verpflichtungen (insbesondere Erklärungen, Anträge, Beantwortungen von Bedenkenvorhalten, Rechtsmittel) zu verstehen.

Aus diesen Gesetzesbestimmungen ergibt sich, dass das Finanzamt bei Erlassung eines Bescheides nur dann zur Begründung verpflichtet ist, wenn der Spruch des Bescheides von den im Ermittlungsverfahren gemachten Angaben des Abgabepflichtigen abweicht, oder wenn der/die Abgabepflichtige anders lautende Anbringen gemacht hat. Da das Finanzamt dem angefochtenen Bescheid die im Ermittlungsverfahren gemachten Angaben der Berufungswerberin zugrunde legte und sie auch keine anders lautende Anbringen gemacht hat, war das Finanzamt nicht zur Begründung der angefochtenen Bescheide verpflichtet.

Ein Begründungsmangel liegt daher mangels Begründungspflicht nicht vor.

Zur Übertragung von Kommanditanteilen an einer GmbH & Co KG stellt der VwGH klar, dass eine Kommanditgesellschaft, deren persönlich haftenden Gesellschaftern eine Kapitalgesellschaft gehört, also insbesondere eine GmbH & Co KG, gemäß § 4 Abs. 2 Z. 1 KVG – auch für den Bereich der Börsenumsatzsteuer – als Kapitalgesellschaft im Sinne des KVG gilt. Der Börsenumsatzsteuer unterliegen demnach auch Kommanditanteile an einer GmbH & Co KG (s. VwGH vom 29.3.2007, ZI. 2006/16/0118).

Zu der im Beschwerdeverfahren strittigen Frage, ob das zu beurteilende Rechtsgeschäft („Anschaffungsgeschäft“) entgeltlich ist, führt der VwGH aus:

Zweck der Vereinbarung vom 10. August 1998 war die Übertragung des Geschäftsanteils des Ehemannes der Mitbeteiligten (Berufungswerberin) ins (Hälfte)Miteigentum der Mitbeteiligten samt anteiliger Übernahme aller Schulden und Lasten.

Von einem eine Gütergemeinschaft begründenden Ehepakt kann in einem solchen Fall schon deshalb nicht gesprochen werden, weil dem Vertragstext zufolge nicht die umfassende Regelung des Güterstandes, sondern die Herstellung von Miteigentumsverhältnissen im Vordergrund gestanden ist. Für sich allein sind solche Verträge keine ehegüterrechtlichen Verabredungen.

Zu beurteilen ist demnach ohne Rücksicht auf eherechtliche Überlegungen, ob die gegenständliche Übertragung des halben Kommanditanteiles des Ehemannes der Mitbeteiligten entgeltlich erfolgte.

Entgeltlich ist eine Rechtsgeschäft, bei dem nach dem Willen der Parteien eine Leistung um der Gegenleistung willen erbracht wird. Die eine Zuwendung ist durch die andere bedingt, es soll ein wirtschaftlicher Ausgleich erzielt werden. Bei den unentgeltlichen Rechtsgeschäften wird eine Zuwendung aus Freigiebigkeit, das heißt ohne Gegenleistung, gemacht.

Vor diesem Hintergrund kann keine Rede davon sein, dass der Vertrag vom 10. August 1998 ein unentgeltliches Rechtsgeschäft darstellt. Durch die Vereinbarung sollte auf die Mitbeteiligte der halbe Kommanditanteil ihres Ehemannes übertragen werden, wobei aufgrund dieser Vereinbarung die Mitbeteiligte auch für alle bisherigen und zukünftigen Schulden und

Lasten anteilig haften sollte. In der Übernahme sämtlicher, wenn auch nur dem Anteil entsprechender Verbindlichkeiten ist jedenfalls eine Gegenleistung gelegen; von einer Zuwendung aus Freigiebigkeit kann in einem solchen Fall nicht gesprochen werden.

Sieht die belangte Behörde im Verhältnis der Besitzposten (S 6,904.536.--) zu den Schuldposten (S 1,986.250.--) den Ausdruck der Unentgeltlichkeit – offenbar aufgrund der unterschiedlichen Höhe dieser Positionen – ist ihr entgegenzuhalten, dass sie zunächst übersehen hat, dass dem Vertrag vom 10. August 1998 entsprechend die Betriebsliegenschaften im Wert von S 2,102.400.-- von der Übertragung ausgenommen sind; zieht man weiter in Betracht, dass der Anteil des Ehemanns 70% betrug, ergibt sich für den von der belangten Behörde den Schulden gegenüber gestellten Betrag eine Reduktion auf etwa die Hälfte. Bei einem solchen Verhältnis handelt es sich aber jedenfalls um keine unentgeltliche Zuwendung. Dass eine gemischte Schenkung vorläge, wurde gar nicht behauptet.

Da nach der im fortgesetzten Verfahren bindenden Rechtsauffassung des Verwaltungsgerichtshofes ein entgeltliches Rechtsgeschäft vorliegt, ist das Finanzamt zu Recht von der Börsenumsatzsteuerpflicht des zu beurteilenden Anschaffungsgeschäftes ausgegangen.

Aus den angeführten Gründen war die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Linz, am 10. Mai 2007