



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Walter, Zeinler & Partner Steuerberatung GmbH, 1010 Wien, Tegethoffstraße 7, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 2. Februar 2007, ErfNr. xxx, StNr. yyy betreffend Gesellschaftsteuer (Mittelstandsfinanzierung) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob die Erhöhung des Stammkapitals durch die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft an ihrer Beteiligungsgesellschaft, der Bw., von der Gesellschaftsteuer gemäß Art. 27 § 2 Steuerreformgesetz 1993 befreit ist, wenn das für die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft vorgesehene Beteiligungsausmaß an der Bw. von 49% gemäß § 6 lit. b Abs. 2 Z 3 KStG (aF) iVm § 6 Abs. 3 der VO – Mittelstandsfinanzierung überschritten ist und die Bw. eine „Holding“ ist.

In der außerordentlichen Generalversammlung der Bw. 8.3.2005 wurde beschlossen das Stammkapital um 5,965.000,00 Euro zu erhöhen. Aus der Seite 2 dieses Protokolls geht hervor, dass Alleingesellschafterin der Bw. die A (i.d.F. „Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft“) ist.

Das Finanzamt setzte mit **Bescheid vom 2.2.2007** die Gesellschaftsteuer für die Kapitalerhöhung um 5,965.000,00 Euro ($x1\% = 59.650,00$) fest. Das Finanzamt begründete die Festsetzung, dass die Befreiung für Mittelstandsfinanzierung nicht gewährt werden konnte,

da das Beteiligungsausmaß gemäß § 6 Abs. 2 der VO-Mittelstandsfinanzierung, BGBl. 554/1994 nicht auf höchstens 20% des Eigenkapitals herabgesetzt wurde.

Fristgerecht wurde dagegen **Berufung** erhoben. Eingewendet wurde, dass die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft alle Voraussetzungen erfülle, weshalb die Befreiung zu gewähren sei. § 6 Abs. 2 der VO-Mittelstandsfinanzierung, BGBl. 554/1994 sei nicht maßgeblich, da sich die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft noch in der generellen Anlaufphase befinde.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 25.5.2007** wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab, da nach § 6 lit. b Abs. 2 Z 3 KStG Beteiligungen höchstens 49% des Nennkapitals des Beteiligungsunternehmens umfassen dürfen, die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft als Alleingesellschafterin die Kapitalerhöhung übernommen habe und damit das höchstzulässige Beteiligungsausmaß überschritten habe. Die Kapitalerhöhung sei daher nicht von der Gesellschaftsteuer befreit.

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** wiederholte die Bw. ihr bisheriges Vorbringen und beantragte eine mündliche Verhandlung gemäß § 284 BAO abzuhalten.

Beweis wurde erhoben durch Einsicht in die Bescheinigung gemäß § 6 lit. b KStG (E 14/3 IV/6/03 vom 12.8.2003), in den elektronischen Firmenbuchauszug der Bw. (FN bw.1), der Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft (FN a1) und der bbb bb1 GmbH (FN Bb11) samt Urkunden, sowie Einsicht in die www.bbb.at (Abfragedatum 13.8.2012).

Folgender Sachverhalt wurde festgestellt:

Die Bw. wurde mit Firmenbucheintragung am 22.1.2005 gegründet. Nach dem Lagebericht für das Geschäftsjahr 2006 ist die Bw. eine Holdinggesellschaft, die die Vermögensanteile der operativ tätigen bbb bb1 GmbH Nfg. KG hält. (Firmenbuchauszug der Bw., FN bw.1). Rückwirkend mit 1.1.2006 wurde die bbb bb1 GmbH Nfg. KG von der Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft veräußert und mittelbar über die Bw. von der C erworben.

Vorgängerin der bbb bb1 GmbH Nfg. KG war die bbb bb1 GmbH (FN Bb11). Die Einsicht in den Jahresabschluss zum 31.12.2004, Lagebericht und Bestätigungsvermerk im elektronischen Firmenbuch zeigte, dass ein Bilanzgewinn von 7,330.801,93 Euro (davon Gewinnvortrag 6,956.562,18) ausgewiesen wurde. Im Lagebericht vom 17.1.2005 wurde dargelegt, dass im Rahmen eines Reklamationsfalles bei der bbb bb1 GmbH Aufwendungen in Höhe von 3,9 Mio Euro verbucht wurden. Aufgrund von Veräußerungsabsichten aus strategischen Gründen sowie einer Fokussierung der „Konzernmutter“ auf Verpackungsbb1e

wurden im Jahr 2004 Maßnahmen zur Entflechtung durchgeführt. Der Jahresgewinn beträgt 2004 Euro 374.239,76. Für das Jahr 2005 erwartete die Gesellschaft eine zufriedenstellende Geschäftsentwicklung. Allerdings wurde die bbb bb1 GmbH am 30.6.2005 mit 31.12.2004 nach Art. II UmgrStG durch Übertragung ihres Vermögens als Ganzes im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf die durch diesen Umwandlungsvorgang entstehende bbb bb1 GmbH Nfg. KG errichtend umgewandelt. Die bbb bb1 GmbH Nfg. KG führte das von der Kapitalgesellschaft bbb bb1 GmbH betriebene Unternehmen fort (Protokoll vom 30.6.2005 über die außerordentliche Generalversammlung der bbb bb1 GmbH). Die Bw. ist an der bbb bb1 GmbH Nfg. KG als Kommanditistin zu 98% und an deren persönlich haftenden Gesellschafterin zu 100% beteiligt. (Kommanditgesellschaftsvertrag der bbb bb1 GmbH Nfg. KG Punkt V. Stellung der Gesellschafter). Die bbb bb1 GmbH wurde mit 21.7.2005 im Firmenbuch gelöscht.

Alleingesellschafterin der Bw. war zum 22.1.2005 die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft (FN a1). Die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft schied laut Firmenbucheintragung am 12.9.2006 aus der Bw. aus. Im Lagebericht zum Jahresabschluss 31.12.2005 heißt es, dass bei zwei Beteiligungen in kleinerem Ausmaß Nachfinanzierungen vorgenommen wurden, in einem Fall diene diese Finanzierung der Konsolidierung des Unternehmens, im anderen Fall zur Realisierung einer Akquisition. Aus dem Anlagenspiegel betreffend Bw. geht hervor, dass die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft am 31.12.2005 sicherlich noch an der Bw. zu 100% beteiligt war. Im Lagebericht zum Jahresabschluss per 31.12.2006 heißt es, dass die im März ein gegangene 100%-Beteiligung an bbb bb1 GmbH Nfg. KG im September 2006 mit erheblichem Gewinn verkauft wurde. Der Konsolidierungskreis umfasste die bbb bb1 GmbH Nfg. KG, deren persönlich haftende Gesellschafterin und die Bw. als Kommanditistin.

Laut www.bbb.at (Abfragedatum 13.8.2012) – Firmengeschichte übernimmt 2006 „nach einem erfolgreichen Jahr 2005“ „die C 100% der Anteile von“ der Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft. „Das Ziel ist, bbb noch stärker in den Kernmärkten zu positionieren und in allen Bereichen auszubauen.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Unabhängige Finanzsenat hat sich bereits in mehreren Fällen mit dem Themenkreis Befreiung von Gebühren und Verkehrsteuern bei Rechtsvorgängen mit Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften auseinandergesetzt (UFS 28.5.2004, RV/2399-W/02; UFS 17.3.2004, RV/3537-W/02; UFS 17.1.2005, RV/0975-W/03; UFS 27.6.2006, RV/0859-W/03; UFS 3.10.2006, RV/3302-W/02; UFS 2.6.2010, RV/2284-W/05).

1. Gesetzliche Grundlagen

Gemäß § 2 Z 1 KVG unterliegt der Gesellschaftsteuer der Erwerb von Gesellschaftsrechten an einer inländischen Kapitalgesellschaft durch den ersten Erwerber.

Art. 27 Steuerreformgesetz 1993, BGBl. 1993/818, Sonderregelungen zur Mittelstandsfinanzierung auf dem Gebiet der Gebühren sowie der Verkehrsteuern in der für den Fall maßgeblichen Fassung lautet:

§ 1 Die Ausgabe von Aktien und Genussrechten (§ 174 des Aktiengesetzes) durch Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften (§ 5 Z 14 des Körperschaftsteuergesetzes 1988) sowie sonstige bei diesen als Steuerschuldner (§ 9 Abs. 1 Kapitalverkehrsteuergesetz) verwirklichte Rechtsvorgänge gemäß § 2 des Kapitalverkehrsteuergesetzes sind von der Gesellschaftsteuer befreit.

§ 2 Rechtsvorgänge über den Erwerb von Beteiligungen im Finanzierungsbereich von Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften (§ 5 Z 14 des Körperschaftsteuergesetzes 1988) sind von den Stempel- und Rechtsgebühren sowie von der Kapitalverkehrsteuer befreit.

2. Voraussetzungen für die Befreiung von der Gesellschaftsteuer: Beteiligungsausmaß und Beteiligung an gewerblichen Betrieben iSd § 23 Z 1 EStG 1988

Es ist nicht die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft selbst von der Gesellschaftsteuer befreit. In § 1 sind die gesellschaftsteuerlichen Vorgänge zwischen Gesellschaftern und Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft, in § 2 die gesellschaftsteuerlichen Vorgänge zwischen der Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft und ihren Beteiligungsunternehmen befreit.

Im vorliegenden Fall war die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft von Jänner 2005 bis September 2006 die Alleingesellschafterin der Bw. In der außerordentlichen Generalversammlung der Bw. vom 8.3.2005 wurde beschlossen das Stammkapital um 5,965.000,00 Euro zu erhöhen. Die Kapitalerhöhung ist ein steuerpflichtiger Ersterwerb gemäß § 2 Z 1 KVG. (*Thunshirn/Himmelsberger/Hohenecker*, Kapitalverkehrsteuergesetz- Kommentar 2008, Rz 108). Auch nach dem Unionsrecht (Art. 3 lit. d der Richtlinie 2008/7/EG) unterliegt die Erhöhung des Kapitals einer Kapitalgesellschaft durch Einlagen jeder Art der Gesellschaftsteuer. (*Thunshirn/Himmelsberger/Hohenecker*, Kapitalverkehrsteuergesetz- Kommentar 2008, Rz 110).

Nun ist zu überprüfen, ob im gegenständlichen Fall die Kapitalerhöhung nach Art. 27 § 2 Steuerreformgesetz 1993, BGBl. 1993/818 befreit ist.

§ 6 lit. b Abs. 2 Z 3 KStG 1988 (aF) besagt, dass das Beteiligungsausmaß der Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft höchstens 49% des Betriebsvermögens oder Nennkapitals am Beteiligungsunternehmen und keine beherrschende Stellung vermitteln darf.

Im gegenständlichen Fall hat die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft an der Bw. das Höchstbeteiligungsausmaß von 49% überschritten, sie ist zu 100% beteiligt, gewesen.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 3 der VO-Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften kann eine Beteiligung das in § 6 lit. b Abs. 2 Z 3 KStG 1988 (aF) genannte Höchstausmaß vorübergehend überschreiten, wenn die Überschreitung aufgrund wirtschaftlicher Umstände (insbesondere Sanierung, Vermeidung einer Insolvenz) notwendig erscheint und die Rückführung auf das gesetzliche Höchstausmaß innerhalb von drei Jahren ab dem Wegfall dieser Umstände erfolgt.

Die Bw. wurde am 22.1.2005 gegründet, die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft war von Anfang an Alleingesellschafterin. Bei der Bw. ist kein Hinweis auf eine Sanierung oder drohende Insolvenz vorhanden. Wie die Einsicht in das elektronische Firmenbuch ergab, lagen derartige wirtschaftliche Umstände auch nicht bei den Unternehmungen (bbb bb1 GmbH Nfg. KG, bbb bb1 GmbH) vor, die die Bw. hält.

§ 6 lit. b Abs. 2 Z 3 KStG 1988 (aF) iVm § 6 Abs. 1 Z 3 der VO-Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften sind durch Überschreiten des Beteiligungshöchstausmaßes der Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft an der Bw. von 49% nicht erfüllt. Wirtschaftliche Gründe wie insbesondere Sanierung oder drohende Insolvenz liegen nicht vor. Im Übrigen wurde von der Bw. auch nicht vorgebracht, dass wirtschaftliche Gründe vorliegen, sondern die Voraussetzungen für die Befreiungen erfüllt sind, da sich an der Bw. eine Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft beteiligt hat.

Die Befreiung von der Gesellschaftsteuer ist jedoch aus einem weiteren Grund zu versagen. Nach dem Lagebericht für das Geschäftsjahr 2006 ist die Bw. eine Holdinggesellschaft, die die Vermögensanteile der operativ tätigen bbb bb1 GmbH Nfg. KG hält. (Firmenbuchauszug der Bw., FN bw.1).

Nach § 6 lit. b Abs. 1 Z 6 KStG 1988 aF hat die Veranlagung des Eigenkapitals nachhaltig in Beteiligungen an gewerblichen Betrieben zu erfolgen. Gemäß § 4 Abs. 2 VO-Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften ist die Eigenschaft eines Betriebes als gewerblich unabhängig von der Rechtsform des Beteiligungsunternehmens nach § 23 Z 1 EStG 1988 zu beurteilen; damit scheiden alle Formen der Vermögensverwaltung aus. Die Tätigkeit der Körperschaft selbst darf somit nicht bloß vermögensverwaltender Natur sein, auch wenn die Körperschaft kraft Fiktion des § 7 Abs. 3 KStG 1988 stets gewerbliche Einkünfte erzielt. (*Mlcoch/Strimitzer in Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger, Die Körperschaftsteuer – KStG*

1988, zu § 6 lit. b KStG, Rz 60 auf <http://www.lexisnexis.com/at/recht/>, Abfrage vom 14.8.2012). Die Beteiligung an Holding(kapital)gesellschaften ist grundsätzlich nicht vom Finanzierungsbereich einer Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft umfasst (vgl auch KStR 2001, Rz 261). (*Mlcoch/Strimitzer in Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger, Die Körperschaftsteuer – KStG 1988*, zu § 6 lit. b KStG, Rz 62 auf <http://www.lexisnexis.com/at/recht/>, Abfrage vom 14.8.2012).

Da die Bw. – wie auch ihr Firmenwortlaut sagt – eine Beteiligungsgesellschaft, eine Holding, ist, war für den Rechtsvorgang der Kapitalerhöhung auch aus diesem weiteren Grund die Gesellschaftsteuerbefreiung zu versagen.

3. Verfahrensrechtliches

Gemäß § 284 Abs. 1 Z 1 BAO hat über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird.

§ 284 Abs. 3 BAO gestattet das Unterbleiben beantragter mündlicher Verhandlungen. Die Durchführung liegt auch bei Vorliegen der Voraussetzungen dieser Bestimmung im Ermessen (*Ritz*, BAO-Handbuch, 214f.). Ermessensentscheidungen sind nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Das Absehen von der beantragten mündlichen Verhandlung ist angemessen sowohl in Bezug auf die berechtigten Interessen der Partei, als auch in Bezug insbesondere an der Einbringung der Abgaben, da die Beurteilung, ob im gegenständlichen Fall eine Befreiung von der Gesellschaftsteuer für die Kapitalerhöhung einer Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft an ihrem Beteiligungsunternehmen, der Bw., zum Tragen kommt, keine noch aufzuklärende Sachverhalts-, sondern eine Rechtsfrage ist. Die Bw. bestritt auch nicht, dass die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft an der Bw. zu 100% beteiligt war, sondern brachte rechtliche Erwägungen vor, wonach die Gesetzesstelle des Art. 27 § 2 Steuerreformgesetz 1993, BGBl. 1993/818 „weit“ auszulegen ist. Der Sachverhalt wurde, wie er von der Bw. gegenüber dem Finanzamt bekanntgegeben wurde, der Berufungsentscheidung zugrunde gelegt. Der Unabhängige Finanzsenat nahm zwar Einsicht in die Urkunden im elektronischen Firmenbuch und in die Homepage www.bbb.at (Abfragedatum 13.8.2012), doch bekräftigte dies lediglich den von der Bw. und dem Finanzamt der Gesellschaftsteuerfestsetzung zugrunde gelegten Sachverhalt.

Das Unterbleiben der beantragten mündlichen Verhandlung verletzt weder das Parteiengehör der Bw., noch das Parteiengehör des Finanzamtes, denn diese Entscheidung konnte nur im Sinne der Gleichheit der Rechtsanwendung und insbesondere der formalen Rechtsrichtigkeit

getroffen werden. Darüber hinaus sind noch die Beschleunigung des Verfahrens, sowie die Kostenminimierung für die Ausübung des Ermessens ins Treffen zu führen. Auf Grund des zu beachtenden Gebotes der Verwaltungsökonomie (vgl. *Ritz*, Verwaltungsökonomie als Ermessenskriterium, ÖStZ 1996, 70) wurde in Hinblick darauf, dass nach den vorstehenden Ausführungen ausgeschlossen werden kann, dass der Unabhängige Finanzsenat bei Vermeidung dieses Mangels (Durchführung einer mündlichen Verhandlung) zu einem anderen Bescheid hätte gelangen können, von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abgesehen.

4. Schlussfolgerungen

Im gegenständlichen Fall wurde die Bw. am 22.1.2005 gegründet und die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft war von diesem Zeitpunkt an bis September 2006 ihre Alleingesellschafterin. Die Bw. arbeitete als Holdinggesellschaft, die die Vermögensanteile der bbb bb1 GmbH Nfg. KG als deren Kommanditistin und an deren persönlich haftender Gesellschafterin hält. Im Jahr 2005 erhöhte die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft das Stammkapital der Bw. um 5,965.000,00 Euro. Da dieser Vorgang gemäß § 2 Z 1 KVG als Ersterwerb von Gesellschaftsrechten gesellschaftsteuerpflichtig ist, ersuchte die Bw. um Befreiung von der Gesellschaftsteuer für Mittelstandsfinanzierungen gemäß Art. 27 § 2 Steuerreformgesetz 1993.

Die Befreiung von der Gesellschaftsteuer für Mittelstandsfinanzierungen gemäß Art. 27 § 2 Steuerreformgesetz 1993 kommt für Rechtsvorgänge zwischen der Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft und "ihrem" Beteiligungsunternehmen unter anderem dann zum Tragen, wenn die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft nicht mehr als zu 49% am Beteiligungsunternehmen beteiligt ist und wenn es sich bei dem Beteiligungsunternehmen um einen gewerblichen Betrieb iSd § 23 Z 1 EStG 1988, also nicht um eine „Holding“ handelt.

Da die Voraussetzungen für die Gesellschaftsteuerbefreiung des Rechtsvorganges Kapitalerhöhung gemäß § 2 Z 1 KVG iVm Art. 27 § 2 Steuerreformgesetz 1993 wegen Überschreiten des Beteiligungsausmaßes von 49% durch die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft und der „Holdingeigenschaft“ der Bw. nicht gegeben sind, war der Berufung der Erfolg zu versagen.

Wien, am 14. August 2012