



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 9. September 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 16. August 2005 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die nunmehrige Bw. brachte gegen den Feststellungsbescheid 2002 (Steuerpflichtige: BK, in der Folge BK), Berufung ein und stellte den Antrag auf Herabsetzung ihres Veräußerungsgewinns des Jahres 2002 auf Null.

Begründend brachte sie im Wesentlichen vor, dass sie bis 31.12.2002 Kommanditistin und Angestellte der BK war und mit 31.12.2002 auf ihren Wunsch als Kommanditistin ausschied. Es widerspreche dem Gleichheitsgrundsatz, dass trotz der handelsrechtlich eingeschränkten Befugnisse eines Kommanditisten (es bestehe so gut wie keine Möglichkeit, auf die Geschäftsführung Einfluss zu nehmen, die Prokura ist ihm verwehrt, seine Haftung ist in der Folge auch nur bis zur Höhe seines Eigenkapitalanteils begrenzt) bei seinem Ausscheiden auf Grund § 24 Abs. 2 letzter Satz EStG 1988 ein fiktiver Veräußerungsgewinn angenommen wird. Es sei sachlich nicht gerechtfertigt, dass das Steuerrecht nicht differenziere zwischen ausscheidenden Gesellschaftern, denen handelsrechtlich umfangreiche Einflussmöglichkeiten auf die Geschäftsführung zustehen und jenen, denen das Handelsrecht so gut wie keine Einflussmöglichkeiten einräumt (wie dem Kommanditisten). Wenn dann noch wie in ihrem Fall eine Angestelltentätigkeit hinzukomme, seien die ohnehin schon eingeschränkten

Möglichkeiten, auf die Geschäftsführung der KEG einzuwirken, de facto ausgeschaltet. Sie habe zwar im Rahmen der steuerlichen Geltendmachung des negativen Kapitalkontos in den Jahren 1998 bis 2001 insgesamt Steuervorteile iHv. ca. 3.200,00 € lukriert, die Versteuerung des fiktiven Veräußerungsgewinns ergebe hingegen eine Steuernachzahlung iHv. ca. 12.000,00 €.

Die Entscheidung des VwGH vom 21.2.1996, 94/14/0160 stehe ihrem besonderen Fall nicht entgegen, denn es handle sich bei ihr um eine Sondersituation, und zwar die Überlagerung des arbeitsrechtlichen Abhängigkeitsverhältnisses mit der Kommanditistenstellung.

Die Berufung wurde der Abgabenbehörde zweiter Instanz ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gem. § 24 Abs. 2 letzter Satz EStG 1988 ist im Falle des Ausscheidens eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebs anzusehen ist, als Veräußerungsgewinn jedenfalls der Betrag seines negativen Kapitalkontos zu erfassen, den er nicht auffüllen muss.

- Unbestritten ist, dass die Bw. auf Grund ihrer Kommanditistenstellung in den berufsgegenständlichen Jahren als Mitunternehmerin zu qualifizieren ist. Ebenso ist unbestritten, dass sie auf Grund ihrer Kommanditistenstellung durch handelsrechtliche Bestimmungen geringere Einflussmöglichkeiten auf die Führung des Betriebs hatte als ein Komplementär. Es mag auch durchaus glaubhaft sein, dass sie in ihrer arbeitsrechtlichen Stellung faktische weitere Einschränkungen dieser Kommanditistenstellung zuließ.

Wie sich aus dem bezogenen VwGH-Judikat ergibt, ist die sachliche Rechtfertigung der bezogenen Norm die, dass die ausscheidenden Gesellschafter die Verluste, die zum Negativstand führten, in der Regel steuerlich geltend machen können (wie auch von der Bw. vorgenommen durch Lukrierung steuerlicher Vorteile in den Jahren 1998 bis 2001 auf Grund der steuerlichen Geltendmachung des negativen Kapitalkontos), weshalb die Bestimmung zu Recht besteht. Dass in Summe Unterschiede bestehen hinsichtlich Lukrierung steuerlicher Vorteile und Veräußerungsgewinn ist in der Stellung des Kommanditisten begründet, die die Bw. in freier Entscheidung wählte. – Es ist darauf hinzuweisen, dass die wirtschaftliche Lage sich auch so hätte gestalten können, dass der Veräußerungsgewinn geringer ist als die lukrierten steuerlichen Vorteile: Eben dieses "Risiko", das zu Lasten oder zu Gunsten der jeweils Betroffenen ausschlagen kann, kann nur dadurch verhindert werden, dass jemand nicht die Stellung eines Kommanditisten übernimmt – andernfalls hat er jedoch die damit verbundenen gesetzlichen Folgen zu tragen. Selbiges ist auszuführen hinsichtlich der Übernahme der unselbstständigen Beschäftigung: Auch hier lag es in der freien Entscheidungsfähigkeit der Bw. begründet, die Beschränkungen einzugehen; es wäre ihr

durchaus freigestanden, diese arbeitsrechtliche Konstruktion nicht zu wählen oder anders zu gestalten, weshalb auf Grund der oben angeführten Überlegungen dadurch ein Ausschluss der Anwendbarkeit der bezogenen Gesetzesstelle nicht eintreten kann.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 22. Februar 2006