



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Graz  
Senat 7

GZ. RV/0626-G/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Kurt Temm, Notar, 8225 Pöllau, Märzgasse 127, vom 29. Juli 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 26. Juni 2002 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Notariatsakt vom 11.12.2000 übergab JM an seine Tochter DM (in der Folge kurz Bw. genannt) seinen Kommanditanteil an der GmbH&CoKG einschließlich aller Verrechnungskonten mit einer Vermögenseinlage von 100.000,-- S. Des Weiteren übergab JM im Schenkungswege die ihm allein gehörige Liegenschaft EZ1KG sowie die ihm zur Hälfte gehörige Liegenschaft EZ2KG.

Im Zuge eines Vorhalteverfahrens seitens des Finanzamtes wurde eine Teilwertbilanz vorgelegt, sowie mitgeteilt, dass der Übergeber zu 1/1 an der GmbH&CoKG beteiligt war und die Liegenschaften Sonderbetriebsvermögen darstellten.

Als Teilwert des übergebenen KG-Anteiles wurde ein Wert von -1.597.596,-- S bekanntgegeben, an Einheitswerten 156.000,-- S bzw. anteilige 500.500,-- S.

Daraufhin setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 26.6.2002 Grunderwerbsteuer fest und zwar auf Grund einer Verhältnisrechnung von der anteiligen Gegenleistung (übernommene Passiven).

Dagegen wurde rechtzeitig das Rechtsmittel der Berufung erhoben mit der Begründung, dass der KG-Anteil sowie die im Sonderbetriebsvermögen stehenden Liegenschaften im Schenkungswege – ohne weitere Gegenleistung – übertragen worden seien.

Für diesen Schenkungsvorgang käme die Befreiungsbestimmung des § 15a ErbStG – somit ein Freibetrag von 5.000.000,-- S – zur Anwendung.

Am 29.8.2002 erging seitens des Finanzamtes die abweisliche Berufungsvorentscheidung. Für diesen Vorgang sei von den anteilig übernommenen Passiven, die auf den Erwerb des unbeweglichen Vermögens entfielen, Grunderwerbsteuer vorgeschrieben worden. Bei einer allfälligen Schenkungssteuer sei der Freibetrag gemäß § 15a berücksichtigt worden und sei es zu keiner Vorschreibung gekommen.

In dem daraufhin eingebrachten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz wurde nochmals darauf verwiesen, dass die Übergabe im Schenkungswege ohne Gegenleistung erfolgt sei und kein Grunderwerbsteuertatbestand erfüllt sei.

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

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob eine entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung des KG-Anteils samt Sonderbetriebsvermögen vorliegt.

Ob eine Unternehmensübertragung gegen Entgelt oder ohne Gegenleistung stattgefunden hat, ist im Einzelfall zu untersuchen. Von einer entgeltlichen Übertragung unter Lebenden kann dann nicht die Rede sein, wenn Unentgeltlichkeit das Handeln des Übertragenden bestimmt und dieser von vornherein eine Gegenleistung nicht anstrebt. Bewirkt ein Unternehmer eine Leistung nicht, um eine Gegenleistung zu erhalten, so steht eine allfällige Leistung des Leistungsempfängers zur Leistung des Unternehmers nicht in der für eine Gegenleistung notwendigen inneren Verknüpfung. Ist die Leistung des Unternehmers also darauf gerichtet, dem Übernehmer ein Unternehmen (einen Betrieb oder einen Teil desselben) mit seinen Aktiven und Passiven unentgeltlich zu übertragen, so kann nicht deshalb, weil der Übernehmer mit den Aktiven auch die Passiven des Unternehmens übernimmt, gefolgert werden, dass er die Passiven als Gegenleistung für die Übertragung der Aktiven übernimmt (u.a. VwGH 24.9.1996, 1995/13/0290).

Die Bw. verweist mehrfach darauf, dass die Übertragung des KG-Anteiles samt Sonderbetriebsvermögen im Schenkungswege erfolgt sei.

Der Wert des Unternehmens bzw seines Anteils daran ergibt sich vielmehr aus der Summe der einzelnen mit dem Teilwert bewerteten Wirtschaftsgüter zuzüglich des Einheitswertes der Betriebsgrundstücke - der nach der ausdrücklichen Bestimmung des § 19 Abs 2 ErbStG maßgeblich ist - abzüglich der mit dem Teilwert zu bewertenden Verbindlichkeiten. Es sind also die beweglichen Wirtschaftsgüter mit dem Teilwert selbständig zu bewerten, ein Globalwert des Betriebsvermögens kommt daher im Bereich der Erbschafts- und Schenkungssteuer nicht in Betracht.

Diese Grundsätze gelten auch für den Anteil an einer Personengesellschaft, die ein gewerbliches Unternehmen betreibt. Wenn also der Erwerbsvorgang einen solchen Anteil betrifft, ist er als Bruchteil des auf die oben bezeichnete Art ermittelten Betriebsvermögens der Gesellschaft zu behandeln.

Voraussetzung für das Vorliegen einer freigebigen Zuwendung iSd § 3 Abs 1 Z 2 ErbStG - dieser Begriff schließt den der Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts mit ein - ist unter anderem, dass der Bedachte auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Ergibt sich nun im Falle der Zuwendung eines Betriebes oder eines Anteiles daran bei der nach obigen Grundsätzen durchgeführten Ermittlung ein negativer Wert, so ist zunächst festzustellen, ob überhaupt eine Bereicherung des Zuwendungsempfängers vorliegt. Bei dieser Beurteilung, ob im Vermögen des Bedachten eine Bereicherung eingetreten ist, muß dabei auf den gemeinen Wert (im betrieblichen Bereich auf den Teilwert) der Leistungen geachtet werden. Hiezu ist es erforderlich, an Stelle des Einheitswertes der Betriebsgrundstücke ihren Verkehrswert anzusetzen. Ergibt auch eine derartige Bewertung einen negativen Wert, liegt also eine tatsächliche Überschuldung des Unternehmens vor, so ist der Erwerber des Unternehmens(anteils) gar nicht bereichert. Wird in einem solchen Fall der Übergeber des Betriebs(anteils) mit der Übergabe aus der Haftung für die betrieblichen Verbindlichkeiten entlassen, so wird nicht der Übernehmer, sondern der Übergeber in seinem Vermögen bereichert. Im Falle der Übergabe eines tatsächlich überschuldeten Betriebs (mit Übernahme der darauf lastenden Verbindlichkeiten) wird somit bei Vorhandensein eines entsprechenden Bereicherungswillens eine (gemischte) freigebige Zuwendung des Übernehmers an den Übergeber vorliegen.

Hat der übergebene Betrieb(santeil) jedoch tatsächlich einen positiven Wert, wird also der Übernehmer durch die Betriebsübergabe samt Sonderbetriebsvermögen in seinem Vermögen tatsächlich bereichert, so kann sich durch die Anwendung des § 19 ErbStG iVm den einschlägigen Bestimmungen des BewG dennoch für steuerliche Zwecke ein negativer Wert der Zuwendung ergeben.

Betrachtet man nun im gegenständlichen Fall die betrieblichen Teilwerte sowie die Verkehrswerte der Liegenschaften, so ergibt die derartige Bewertung insgesamt einen positiven Wert.

Zur Rechtsansicht des Finanzamtes, wonach in der Übernahme des negativen KG-Anteiles eine Gegenleistung für den Erwerb der Liegenschaften zu sehen sei, ist folgendes anzumerken:

Diese Auffassung wäre nur dann zutreffend, wenn der Übergeber verpflichtet gewesen wäre, der Gesellschaft den Fehlbetrag in Höhe des negativen Kapitalkontos zu erstatten und die Bw. im Zuge der Übernahme diese Verpflichtung übernimmt.

Ein Erstattungsanspruch der Gesellschaft gegenüber dem ausscheidenden Kommanditisten kann grundsätzlich eine Gegenleistung im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes darstellen, wenn dieser vom Erwerber der Liegenschaften und des KG-Anteiles zu übernehmen ist.

Eine derartige Verpflichtung bzw. Übernahme der Verpflichtung ist aber im vorliegenden Fall nicht gegeben und somit auch keine Gegenleistung im Sinne des Grunderwerbsteuergesetzes.

Auf Grund der dargestellten Sach- und Rechtslage war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Graz, am 27. November 2007