

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache der BF, f, vertreten durch V gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 20. Juni 2008, ErfNr ., betreffend Gesellschaftsteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Am 28. Dezember 2005 war ein Vertrag über die Gründung der X Beteiligungs GmbH in Form eines Notariatsaktes errichtet worden. Der Gründer Dr. X. bringt in Anrechnung auf die von ihm übernommene Stammeinlage eine Sacheinlage und zwar 45% der Kommanditanteile an der Bf auf Grundlage der Einbringungsbilanz zum Einbringungstichtag 31. März 2005 - die einen integrierenden Bestandteil des Vertrages bildet - ein.

Im Vertrag war festgehalten: „Für die Einbringung werden die steuerlichen Wirkungen des Artikels III UmGrStG in Anspruch genommen“.

Der Einbringungsbilanz ist zu entnehmen, dass Dr. X. eine bare Einlage gemäß § 16 Abs. 5 Z 1 UmgrStG in Höhe von € 1,250.000 an die Bf - diese in der Folge Beschwerdeführerin (Bf) genannt - geleistet hatte. .

Im Zuge eines Vorhalteverfahrens durch das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien (nunmehr Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel) – kurz FAG - brachte die Bf vor.

„Der einbringende Gesellschafter (Dr. X.) hat im Zuge der Einbringung vom Wahlrecht gemäß g 16 Abs. 5 UmgrStG Gebrauch gemacht und eine Einlage gemäß § 16 Abs.5 Ziffer 1 getätigt, die auch in der Einbringungsbilanz berücksichtigt wurde.

Die Höhe dieser Einlage beträgt € 1,25 Mio.. Unter Anwendung des Umgründungsteuergesetzes ist es dem Einbringenden erlaubt, rückwirkend auf den

Einbringungsstichtag das Vermögen nach § 12 UmgrStG durch Einlagen nach § 16 (5) UmgrStG zu erhöhen. Im konkreten Fall wurde daher aus steuerlicher Sicht eine Erhöhung des variablen Kapitalkontos des eingebrachten Mitunternehmeranteils durchgeführt. Eine rückwirkende Erhöhung des variablen Kapitalkontos vor Durchführung der Umgründung löst keinen gesellschaftssteuerrechtlichen Tatbestand aus. Laut Rz 1227 UmgrStG der Umgründungssteuerrichtlinien würde nach Ansicht der Finanzverwaltung nur dann eine Gesellschaftssteuerpflicht entstehen, wenn eine Kapitalgesellschaft als Einbringender fungieren würde: In diesem Fall bestünde zumindest nach Ansicht der Finanzverwaltung keine Gesellschaftssteuerbefreiung für Rechtsvorgänge, durch welche die Einbringungsfähigkeit des Vermögens nach § 12 Abs. 2 erreicht wird und für Einlagen nach § 16 Abs. 5 UmgrStG. Da im konkreten Fall als Einbringender eine natürliche Person (Dr. X.) fungiert, ist daher jedenfalls auch gem. Rz 1227 UmgrStG kein gesellschaftssteuerrechtlicher Tatbestand gegeben.“

Mit Bescheid vom 20. Juni 2008 setzte das FAG der Bf gegenüber jedoch Gesellschaftssteuer für die durch Dr. X. im Zuge der Einbringung geleistete Einlage gemäß § 16 Abs. 5 UmgrStG in Höhe von € 12.500,- fest. Das Finanzamt führte dazu aus: „Es liegt eine freiwillige Leistung des Gesellschafters vor, die geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen. Somit sind alle Tatbestandsmerkmale erfüllt und es ist Gesellschaftssteuerpflicht gegeben.

Zum Verweis auf die RZ 1227 der Umgründungssteuerrichtlinien und dem Vorbringen, dass auf Grund dieser Rechtsansicht des Bundesministeriums die Leistung einer natürlichen Person nicht gesellschaftsteuerpflichtig sei, wird folgendes ausgeführt. Die zitierte RZ ist nur als Klarstellung zu verstehen, dass selbst die Einbringung durch eine Kapitalgesellschaft gesellschaftssteuerpflichtig ist. Der Umkehrschluss, dass Einlagen von natürlichen Personen nicht gesellschaftssteuerpflichtig seien ist nicht zulässig.“

Die gegen diesen Bescheid eingebrachte Berufung legte das Finanzamt dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Nun war die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig und es ist daher die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen. Es ist die Rechtssache somit als Beschwerde im Sinne des Art 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gem. § 2 Z. 4 KVG vom 16.10.1934 i.d.Fassung BGBl I BGBl I 21/1995 unterliegen der Gesellschaftsteuer folgende freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft, wenn die Leistung geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen.

- a) Zuschüsse
- b)...
- c)...
- d)...

Gem. § 7 KVG wird die Steuer bei Leistungen (§ 2 Z. 2-4) vom Wert der Leistung berechnet. Der Steuersatz beträgt 1 % der Bemessungsgrundlage. Steuerschuldner ist die Kapitalgesellschaft.

Gem. § 22 Abs. 3 Umgründungssteuergesetz BGBl. Nr. I 699/1991 in der maßgeblichen Fassung (im Folgenden kurz UmgrStG genannt) sind Einbringungen nach §§ 12 und dafür gewährte Gegenleistungen nach § 19 von den Kapitalverkehrsteuern und von den Gebühren nach § 33 TP 15, 16 und 21 GebG 1957 befreit, wenn das zu übertragende Vermögen am Tag des Abschlusses des Einbringungsvertrages länger als 2 Jahre als Vermögen des Einbringenden besteht.

Gem. § 12 Abs. 1 UmgrStG liegt eine Einbringung iSd dieses Bundesgesetzes vor, wenn Vermögen im Sinne des Abs. 2 auf Grundlage eines Einbringungsvertrages (Sacheinlagevertrages) nach Maßgabe des § 19 einer übernehmenden Körperschaft tatsächlich übertragen wird. Voraussetzung ist, dass das Vermögen am Einbringungsstichtag, jedenfalls aber am Tage des Abschlusses des Einbringungsvertrages einen positiven Verkehrswert besitzt.

Abs. 2 der zitierten Gesetzesbestimmung normiert:

Zum Vermögen zählen nur

Z. 1 Betriebe und Teilbetriebe.....

Z. 2 Mitunternehmeranteile, das sind Anteile an Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, wenn sie zu einem Stichtag eingebracht werden, zu dem eine Bilanz der Mitunternehmerschaft vorliegt, an der die Beteiligung besteht.

Gem. § 19 UmgrStG muss die Einbringung ausschließlich gegen Gewährung von neuen Anteilen an der übernehmenden Körperschaft erfolgen.

Abs. 2 :Die Gewährung von neuen Anteilen kann unterbleiben,

Z. 1- soweit die übernehmende Körperschaft den Einbringenden mit eigenen Anteilen abfindet

Z. 2 - soweit die Anteilsinhaber der übernehmenden Körperschaft den Einbringenden mit bestehenden Anteilen an dieser abfinden;

Im Beschwerdefall wurde nicht die Einbringung des Kommanditanteiles des Herrn Dr. X. in die X Beteiligungs GmbH aus der Sicht des KVG beurteilt.

Vielmehr ist entscheidungswesentlich, dass die vor der Einbringung der Kommanditanteile des Dr. X. geleistete Zahlung in Höhe von € 1,250.000,- an die Bf dazu diente, die Einbringungsvoraussetzungen für die danach folgende Vermögensübertragung nach Art. III UmgrStG herbeizuführen.

Dieser Vorgang lag zeitlich betrachtet vor der Einbringung des Kommanditanteils in die GmbH. Dies ist ersichtlich aus der Zusammenschau des Vertrages vom 28. Dezember 2005 und der Einbringungsbilanz zum 31. März 2005 – im Vertrag ist auf Seite 3 ausgeführt: „Herr Dr. X. erklärt, dass das vorstehend näher bezeichnete Unternehmen „Bf“ und der von diesem übertragene Mitunternehmeranteil am Tag des Abschlusses dieses

Einbringungsvertrages einen positiven Verkehrswert hat. Der Buchwert des eingebrachten Mitunternehmeranteils beträgt € 1,519.046,06.

Aus der Einbringungsbilanz ist erkennbar, dass sich der Betrag von € 1,519.046,06 erst nach Leistung der Bareinlage in Höhe von € 1,250.000,- durch Herrn Dr. X. ergab.

Diese Leistung stellt damit eine gesellschaftsteuerpflichtige Leistung iSd § 2 Z 4 lit a KVG dar (vgl VwGH 29.6.2006, 2003/16/0497).

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

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Für den gegenständlichen Fall liegt bereits eine Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vor, die besagt, dass eine Gesellschaftsteuerbefreiung für Einlagen, die der Einbringende im Rückwirkungszeitraum auf seine eingebrachten Mitunternehmeranteile getätigt hat, dem UmGrStG nicht entnommen werden kann (siehe Erkenntnis vom 26. Juni 2006, Zl. 2003/16/0497). Die ordentliche Revision war daher nicht zuzulassen.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. November 2015