



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S-KG, Adresse, vertreten durch Steuerberater, vom 25. Oktober 2002 gegen den gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 27. September 2002 betreffend Grunderwerbsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und die Grunderwerbsteuer mit 3,5 v. H. von € 726.726,70, sohin im Betrag von € 25.435,43, vorläufig festgesetzt.

Die Fälligkeit des angefochtenen Bescheides bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im „Realteilungsvertrag“ vom 30. Juli 2002, abgeschlossen zwischen SJ, AJ und der Tochter SK, wurde zunächst in der Präambel festgehalten:

Die Vertragsparteien sind Gesellschafter der Fa. J-KG. SJ ist Komplementär mit einer Beteiligung von 41,3 %, Kommanditisten sind AJ mit einer Beteiligung von 18,2 % sowie SK mit 40,5 %. Die J-KG betreibt zwei Hotels als getrennte Teilbetriebe (ua. mit getrennten Buchhaltungen), nämlich das Hotel T in H74, geführt von SJ und AJ, sowie das Hotel R in H79, geführt von SK.

Die Realteilung werde wie folgt durchgeführt (Punkt B I):

Der Teilbetrieb Hotel R wird aus der J-KG ausgegliedert und von den Gesellschaftern SK, die zur Gänze aus der J-KG als Gesellschafterin ausscheidet, und SJ im Rahmen der neu errichteten Fa. S-KG (= Berufungswerberin, Bw) als übernehmender Gesellschaft fortgeführt. Dieser neuen KG gehören SK als Komplementärin, beteiligt mit 98 %, und SJ als Kommanditist, beteiligt mit 2 %, an.

Der zweite Teilbetrieb, Hotel T, verbleibt bei der (übertragenden Gesellschaft) J-KG und wird von den Gesellschaftern SJ als Komplementär, beteiligt zu 68,98 %, und AJ als Kommanditistin, beteiligt zu 31,02 %, fortgeführt.

Es handelt sich sohin insgesamt um eine Realteilung der J-KG im Wege der Abteilung zum Stichtag 31. Dezember 2001.

Im Rahmen der Vermögensübertragung werden laut Punkt B II insbesondere auch die Liegenschaft EZ 222 GB-T samt darauf befindlichem Hotel sowie mehrere noch abzuschreibende Grundstücke aus EZ 113 GB-T an die übernehmende Gesellschaft übertragen.

Laut Punkten IV. und VI. hat die übernehmende KG aufgrund des Mehrwertes des übertragenen Hotels eine Ausgleichszahlung inklusive einem Mietentgelt in Höhe von rund € 310.000 an die J-KG zu leisten; die Zahlung ist fällig am 1. August 2008.

Gemäß Punkt VII. finden die Vorschriften des Artikels V des Umgründungssteuergesetzes mit den dortigen steuerlichen Begünstigungen Anwendung.

Sämtliche Kosten und Abgaben sind von der übernehmenden Gesellschaft zu tragen (VIII.).

Eingereicht wurden von der Bw: 2 Abgabenerklärungen Gre 1 sowie eine "Erklärung der (Teil)Betriebsübertragung gem. § 5a iVm § 4 Neugründungs-Förderungsgesetz", Formular NeuFö 3, worin neben den Angaben zum Betrieb der Zeitpunkt der Betriebsübertragung mit "Juli 2002" sowie ua. als nicht zu erhebende Abgabe die Grunderwerbsteuer bezeichnet ist, "soweit der für die Berechnung der Grunderwerbsteuer anzusetzende Wert den Betrag von 75.000 Euro nicht übersteigt". Die Erklärung enthält die Bestätigung der Wirtschaftskammer samt Stempel und Unterschrift über die Inanspruchnahme der Beratung durch die gesetzliche Berufsvertretung.

Um Vorschreibung der Grunderwerbsteuer unter Berücksichtigung der "Jungunternehmerbefreiung" (€ 75.000) wurde ersucht.

Seitens des Finanzamtes wurde der zuletzt für die Liegenschaft EZ 222 festgestellte Einheitswert mit € 400.863,35 erhoben.

Das Finanzamt hat daraufhin der Bw mit Bescheid vom 27. September 2002, StrNr, ausgehend vom zweifachen Einheitswert der übertragenen Liegenschaft EZ 222 (Begünstigung gem. § 31 Abs. 3 UmgrStG), sohin ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 801.726,70, eine 3,5%ige Grunderwerbsteuer im Betrag von € 28.060,43 vorgeschrieben. Die Festsetzung erfolgte gemäß § 200 Abs. 1 der BAO vorläufig; dies im Hinblick auf die weiters übertragenen Grundstücke aus EZ 113, die erst noch abzuschreiben waren und wozu ein Einheitswert noch nicht vorlag.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde eingewendet, bei der Ermittlung der Grunderwerbsteuer sei – entgegen der vorgenommenen Bemessung - § 5a des NEUFÖG zu berücksichtigen und der laut eingereichtem NeuFö 3 begehrte Freibetrag von € 75.000 zu gewähren. Ausgehend vom zweifachen Einheitswert iSd UmgrStG sei deshalb dieser Freibetrag in Abzug zu bringen, woraus sich die Steuerbemessungsgrundlage mit € 726.726,70 sowie die 3,5%ige Grunderwerbsteuer mit lediglich € 25.435,43 errechne. Sämtliche Voraussetzungen der Betriebsübertragung nach dem NEUFÖG seien erfüllt.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 3. Dezember 2002 wurde im Wesentlichen unter Darlegung des § 5a NEUFÖG dahin begründet, dass dann, wenn von mehreren Betriebsinhabern auch nur einer in den letzten 15 Jahren vor dem Zeitpunkt der Neugründung als Betriebsinhaber eines Betriebes vergleichbarer Art – wie im Gegenstandsfall – tätig gewesen sei, keine Betriebsübertragung iSd NEUFÖG vorliege. Zudem handle es sich bei den € 75.000 nicht um einen Freibetrag, sondern vielmehr um eine Freigrenze, und könne daher diese Begünstigung ohnehin nicht zur Anwendung gelangen.

Mit Vorlageantrag vom 17. Dezember 2002 wurde die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde II. Instanz begehrt und eingewendet, die Rechtsansicht des Finanzamtes treffe nicht zu. Nach der Verordnung und dem Erlass zum NEUFÖG sei Betriebsinhaber ua. ein Gesellschafter, der zumindest zu 50 % an einer KG beteiligt ist oder aber mit mehr als 25 % mit zusätzlicher Geschäftsführungsbefugnis. Bei der J-KG sei ausschließlich SJ als Betriebsinhaber anzusehen; SK war lediglich zu 40,5 % beteiligt und stand ihr keine Geschäftsführungsbefugnis zu. Bei der Bw als neu gegründeter KG sei hingegen SJ nur Kommanditist mit einer Beteiligung von 2 %, SK hingegen zu 98 % beteiligte Komplementärin und sohin als alleinige Betriebsinhaberin anzusehen. Es habe sohin ein tatsächlicher Wechsel des Betriebsinhabers stattgefunden. Überdies seien die € 75.000 jedenfalls als Freibetrag zu betrachten und unterliege nur die darüber hinausgehende Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer. Es wurde die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Durch Einsichtnahme in das Firmenbuch (historisch) hat der UFS erhoben, dass als Geschäftsführer der J-KG abwechselnd die Gesellschafter SJ und AJ aufgetreten sind; SK war nie Geschäftsführerin. Bei der neu gegründeten Bw ist SK zu 98 % beteiligte Komplementärin mit Geschäftsführungsbefugnis. Eine sonstige bisher unternehmerische Tätigkeit liegt nicht vor.

Mit Schreiben vom 15. April 2005 wurden seitens der Bw die gestellten Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Senat sowie auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen und zur Klarstellung mitgeteilt, dass es sich bei der vorgelegten

Erklärung NeuFö 3 um die Original-Urkunde, ersichtlich auch aus der Original-Stampiglie der Wirtschaftskammer, handelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG), BGBl. 1987/309 idgF, unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die einen Anspruch auf Übereignung begründen, soweit sich diese Rechtsvorgänge auf inländische Grundstücke beziehen.

Gem. § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen. Bei Umgründungsvorgängen iSd Umgründungssteuergesetzes (UmgrStG), BGBl. 1991/699 idgF, sind abgabenrechtliche Sonderregelungen betreffend ua. die Berechnung der Grunderwerbsteuer vorgesehen. In diesen Fällen beträgt die Bemessungsgrundlage grundsätzlich das Zweifache des Einheitswertes der Grundstücke, auf die sich der jeweilige Erwerbsvorgang bezieht. Bei gegenständlichem Umgründungsvorgang handelt es sich um eine Realteilung nach Artikel V, § 27 f. des UmgrStG, wonach grunderwerbsteuerbare Vorgänge vom Zweifachen des Einheitswertes zu besteuern sind (§ 31 Abs. 3 UmgrStG).

Strittig ist gegenständlich, ob diesbezüglich auch der in § 5a Abs. 2 Z 2 des NEUFÖG hinsichtlich Betriebsübertragungen bestimmte Freibetrag für die Grunderwerbsteuer in Höhe von € 75.000 zur Anwendung gelangt, insbesondere ob es sich hierbei überhaupt um einen Freibetrag handelt und ob sämtliche Voraussetzungen, konkret eine bisher nicht vergleichbare Betätigung als Betriebsinhaber, für eine begünstigte Betriebsübertragung vorliegen.

Nach dem Neugründungs-Förderungsgesetz (NEUFÖG), BGBl. I Nr. 106/1999 idgF - gem. § 6 idF des am 26.4.2002 verlautbarten "Konjunkturbelebungsgesetzes 2002", BGBl. I Nr. 68/2002, unbefristet anzuwenden auf Neugründungen, die nach dem 1. Mai 1999 erfolgen, sowie auf Betriebsübertragungen, die nach dem 31. Dezember 2001 erfolgen - wird hinsichtlich der Betriebsübertragung in § 5a Abs. 1 bestimmt:

„Eine Betriebsübertragung liegt vor, wenn

1. bloß ein Wechsel in der Person des die Betriebsführung beherrschenden Betriebsinhabers in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb (Teilbetrieb) durch eine entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung des Betriebes (Teilbetriebes) erfolgt und
2. die nach der Übertragung die Betriebsführung beherrschende Person (Betriebsinhaber) sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hat.“

Ein Wechsel in der Person des beherrschenden Betriebsinhabers liegt dann vor, wenn die wesentlichen Betriebsgrundlagen übertragen werden und KEINER der bisherigen Betriebsinhaber nach Übertragung des (Teil-)Betriebes weiter als Betriebsinhaber tätig ist.

Betriebsinhaber ist die die Betriebsführung beherrschende natürliche oder juristische Person. Das sind ungeachtet allfälliger gesellschaftsvertraglicher Sonderbestimmungen ua. der unbeschränkt persönlich haftende Gesellschafter einer Personengesellschaft (zB Komplementär einer KG) oder der nicht unbeschränkt persönlich haftende Gesellschafter einer Personengesellschaft (= Kommanditist einer KG), der zumindest zu 50 % am Vermögen der Gesellschaft beteiligt ist oder zumindest zu 25 % beteiligt und zusätzlich zur Geschäftsführung befugt ist.

Gesellschafter der neu gegründeten Bw, auf die der Teilbetrieb Hotel R samt Grundstücken übertragen wurde, sind SJ und SK. Letztere ist aufgrund ihrer Stellung als Komplementärin als alleinige Betriebsinhaberin der Bw zu betrachten; SJ ist zu nur 2 % beteiligter Kommanditist und davon abgesehen auch nicht Geschäftsführer.

Demgegenüber war als Betriebsinhaber der J-KG, welche diesen Teilbetrieb vormals führte, allein SJ als Komplementär (sowie zeitweiser Geschäftsführer) anzusehen, da zum Einen AJ zwar zeitweise Geschäftsführin, jedoch mit nur 18,2 % unter 25 % beteiligt war und SK mit einer Beteiligung von 40,5 % nicht zumindest mit 50 % als Kommanditistin beteiligt war sowie zwar über 25 % beteiligt, jedoch – wie aus dem Firmenbuch ersichtlich – nie Geschäftsführerin war.

Es ist daher dem Einwand der Bw beizupflichten, dass zufolge den obigen Bestimmungen des NEUFÖG ein Wechsel in der Person des beherrschenden Betriebsinhabers vorliegt, da keiner der bisherigen Betriebsinhaber (= SJ) nach Übertragung des (Teil-)Betriebes weiter als Betriebsinhaber tätig ist.

Die neue alleinige Betriebsinhaberin (= SK) hat sich zudem innerhalb der letzten 15 Jahre vor dem Zeitpunkt der Übertragung nicht – weder bei der J-KG noch sonst - als **Betriebsinhaber** eines Betriebes vergleichbarer Art betätigt.

Im Übrigen liegen auch die weiteren erforderlichen Voraussetzungen für eine Betriebsübertragung nach dem NEUFÖG, insbesondere die Vorlage des ordnungsgemäß ausgefüllten Formulars NeuFö 3 samt Bestätigung der gesetzlichen Berufsvertretung im Original (= materielle Voraussetzung für die Gewährung der Begünstigungen), vor.

Gemäß § 5a Abs. 2 Z 2 NEUFÖG gilt für derartige Betriebsübertragungen, dass die Grunderwerbsteuer von steuerbaren Vorgängen, die mit einer Betriebsübertragung im Sinne des Abs. 1 in unmittelbarem Zusammenhang stehen, nicht erhoben wird, **soweit** der für die Steuerberechnung maßgebende Wert 75.000 Euro nicht übersteigt.

Es handelt sich hierbei um einen Grunderwerbsteuer**freibetrag** je übertragenem Betrieb, weil im Gesetzestext das Wort "soweit" – anstelle des Wortes "wenn" bei einer Freigrenze - verwendet wird. Dieser Freibetrag ist von der Gegenleistung bzw. ersatzweise vom dreifachen

Einheitswert sowie bei umgründungssteuerrechtlichen Vorgängen – wie im Gegenstandsfall - vom zweifachen Einheitswert in Abzug zu bringen. Lediglich der übersteigende Betrag unterliegt der Grunderwerbsteuer.

In Anbetracht obiger Sach- und Rechtslage ist daher der Berufung insgesamt stattzugeben und die Grunderwerbsteuer ausgehend vom zweifachen Einheitswert € 801.726,70 abzüglich des Freibetrages € 75.000, sohin ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 726.726,70 zu bemessen und in Höhe von € 25.435,43 festzusetzen.

Abschließend wird darauf hingewiesen, dass die Fesetzung deshalb weiterhin vorläufig erfolgt, da die weiteren grunderwerbsteuerbaren Vorgänge in Zusammenhang mit der Realteilung, nämlich die zusätzliche Übertragung von Grundstücken aus dem EZ 113 GB-T, bislang steuerlich noch nicht erfaßt sind.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 21. April 2005