

TE Vwgh Erkenntnis 2011/9/29 2008/16/0150

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.09.2011

Index

21/01 Handelsrecht;
32/06 Verkehrsteuern;
33 Bewertungsrecht;

Norm

BewG 1955 §12;
BewG 1955 §19;
BewG 1955 §57;
ErbStG §1 Abs1;
HGB §161;
HGB §171;

1. BewG 1955 § 12 heute
2. BewG 1955 § 12 gültig ab 28.05.1971 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 172/1971
1. BewG 1955 § 19 heute
2. BewG 1955 § 19 gültig ab 30.07.1955
1. BewG 1955 § 57 heute
2. BewG 1955 § 57 gültig ab 30.07.1955

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Mairinger und Dr. Köller als Richter, im Beisein der Schriftführerin MMag. Wagner, über die Beschwerde des W in T, vertreten durch die SKP Schüßling, Kofler & Partner GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 6020 Innsbruck, Adamgasse 23, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 2. April 2008, GZ. RV/0078-F/07, betreffend Schenkungssteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 610,60 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Vater des Beschwerdeführers trat mit Schenkungs- und Übergabsvertrag vom 30. Juni 2004 dem Beschwerdeführer seinen Geschäftsanteil an der E GesmbH und seine Geschäftsanteile als Kommanditist an der E GesmbH & Co KG ab und übergab ihm seine 50%igen Mitunternehmeranteile an der unechten stillen Gesellschaft

"J Werk". Weiters übertrug er dem Beschwerdeführer verschiedene näher angeführte Liegenschaften und Liegenschaftsanteile.

II. 1. des erwähnten Vertrages lautet auszugsweise: 1. des erwähnten Vertrages lautet auszugsweise:

"1. Herr J. W., geb. ..., ist weiters Gesellschafter der unter FN. ... protokollierten Kommanditgesellschaft, welche ... betreibt. (Beschwerdeführer) gehört dieser Kommanditgesellschaft als Kommanditist mit einer Vermögenseinlage von ATS 550.000,00 an. Seine Vermögenseinlage ist zur Gänze eingebracht.

Herr J. W. gehört dieser Kommanditgesellschaft als Kommanditist mit einer Vermögenseinlage von ATS 1.294.704,00 an und hat seine Vermögenseinlage ebenfalls zur Gänze eingebracht. Die Beteiligung des Herrn J. W. bildet nun Gegenstand dieses Vertrages.

2. Herr J. W., geb. ..., tritt hiermit im Wege der Schenkung diesen seinen Kommanditanteil mit einer voll einbezahlten Vermögenseinlage von ATS 1.294.704,00 an der E GesmbH & Co KG an seinen Sohn, (Beschwerdeführer), ab und dieser erklärt die Schenkung dankend anzunehmen.

Der abgetretene Anteil umfasst auch den positiven oder negativen Wert des Verrechnungskontos des Kommanditisten J. W. zum Zeitpunkt der Übertragung.

...

5. ... Der Geschenkgeber J. W. erklärt, dass keine wie immer geartete Einlagenrückzahlung erfolgt ist, sodass der Geschenknehmer von jeder Haftung Dritten gegenüber ausgeschlossen ist.

..."

Mit Bescheid vom 20. Mai 2005 setzte das Finanzamt die Schenkungssteuer für den Beschwerdeführer fest und ermittelte die Bemessungsgrundlage aus dem Wert der Grundstücke und aus dem "Betriebsvermögen - Einzelfirma".

Dagegen berief der Beschwerdeführer mit der Begründung, der Abzug des negativen steuerlichen Wertes für den Kommanditanteil an der E GesmbH & Co KG sei zu Unrecht verweigert worden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Dezember 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Der Kommanditist habe zwar zukünftige Gewinne zur Verlustabdeckung zu verwenden (zur Auffüllung des negativen Kapitalkontos), sei aber im Fall einer Auseinandersetzung nicht verpflichtet, ein negatives Kapitalkonto aufzufüllen. Der Beschwerdeführer habe somit keine Lasten im Zusammenhang mit dem Erwerb der Kommanditanteile übernommen oder einen Vermögensverlust erlitten. Daher sei der negative Kommanditanteil mit 0 zu bewerten gewesen.

Im dagegen erhobenen Vorlageantrag führte der Beschwerdeführer aus, das Kapitalkonto der E GesmbH & Co KG sei mit 110.222,43 EUR negativ gewesen. Durch die zwingende Berücksichtigung des Einheitswertes der Betriebsgrundstücke zum Schenkungstichtag sei der "anteilige Differenzbetrag der Teilwerte" rechnerisch mit 3.327.230,54 EUR negativ gewesen. Für die Schenkungssteuer sei daher dieser Negativbetrag als Wert des Kommanditanteils zu berücksichtigen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Nach Wiedergabe des Verfahrensganges und rechtlichen Ausführungen hielt die belangte Behörde zusammenfassend fest, dass die Einlage des übertragenden Kommanditisten J. W. nicht rückständig gewesen sei und an ihn keine Einlagenrückzahlung erfolgt sei. Eine etwa vertraglich festgelegte Nachschusspflicht oder Auffüllungsverpflichtung sei nicht behauptet worden. Eine Verpflichtung des Kommanditisten, den Verlust der Gesellschaft über die geleistete Einlage hinaus mitzutragen, habe nicht bestanden. Da sohin keine Lasten übernommen worden seien und der negative Kommanditanteil mangels Teilnahme an den Verbindlichkeiten der KG nicht Ausdruck einer echten Vermögensminderung gewesen sei, sei der Kommanditanteil mit Null zu bewerten gewesen.

Der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der vor ihm gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde mit Beschluss vom 23. September 2008, B 936/08-3, abgelehnt und die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG zur Entscheidung abgetreten. Der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung der vor ihm gegen

diesen Bescheid erhobenen Beschwerde mit Beschluss vom 23. September 2008, B 936/08-3, abgelehnt und die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof gemäß Artikel 144, Absatz 3, B-VG zur Entscheidung abgetreten.

In dem die Beschwerde ergänzenden Schriftsatz vom 23. Dezember 2008 erachtet sich der Beschwerdeführer im Recht verletzt, das "ein Kommanditanteil, der - nach den Vorschriften des ErbStG iVm BewG bewertet - einen negativen Wert aufweist, mit diesem negativen Wert (und nicht mit Null) für Zwecke der Schenkungssteuer angesetzt wird". In dem die Beschwerde ergänzenden Schriftsatz vom 23. Dezember 2008 erachtet sich der Beschwerdeführer im Recht verletzt, das "ein Kommanditanteil, der - nach den Vorschriften des ErbStG in Verbindung mit BewG bewertet - einen negativen Wert aufweist, mit diesem negativen Wert (und nicht mit Null) für Zwecke der Schenkungssteuer angesetzt wird".

Der Verwaltungsgerichtshof - hat in einem gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 VwGG gebildeten Senat - erwogen: Der Verwaltungsgerichtshof - hat in einem gemäß Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, VwGG gebildeten Senat - erwogen:

Gemäß § 1 Abs. 1 Z 2 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 - ErbStG - in der Fassung vor der Aufhebung durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 15. Juni 2007, G 23/07 u.a., unterlagen der Schenkungssteuer Schenkungen unter Lebenden. Gemäß Paragraph eins, Absatz eins, Ziffer 2, des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 - ErbStG - in der Fassung vor der Aufhebung durch das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 15. Juni 2007, G 23/07 u.a., unterlagen der Schenkungssteuer Schenkungen unter Lebenden.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 1 ErbStG gilt als Schenkung im Sinne dieses Gesetzes jede Schenkung im Sinn des bürgerlichen Rechtes. Gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer eins, ErbStG gilt als Schenkung im Sinne dieses Gesetzes jede Schenkung im Sinn des bürgerlichen Rechtes.

Die Steuerschuld entsteht gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 ErbStG bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung. Die Steuerschuld entsteht gemäß Paragraph 12, Absatz eins, Ziffer 2, ErbStG bei Schenkungen unter Lebenden mit dem Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung.

Für die Wertermittlung ist nach § 18 ErbStG, soweit in diesem Gesetz nicht anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend. Für die Wertermittlung ist nach Paragraph 18, ErbStG, soweit in diesem Gesetz nicht anderes bestimmt ist, der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld maßgebend.

Die Bewertung richtet sich gemäß § 19 Abs. 1 leg.cit., soweit nicht im Abs. 2 etwas besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften). § 19 Abs. 2 ErbStG trifft Regelungen für land- und forstwirtschaftliches Vermögen, Grundvermögen und für Betriebsgrundstücke. Die Bewertung richtet sich gemäß Paragraph 19, Absatz eins, leg.cit., soweit nicht im Absatz 2, etwas besonderes vorgeschrieben ist, nach den Vorschriften des ersten Teiles des Bewertungsgesetzes (Allgemeine Bewertungsvorschriften). Paragraph 19, Absatz 2, ErbStG trifft Regelungen für land- und forstwirtschaftliches Vermögen, Grundvermögen und für Betriebsgrundstücke.

Der die §§ 2 bis 17 umfassende erste Teil des Bewertungsgesetzes (BewG) sieht als Bewertungsgrundsatz in § 10 den gemeinen Wert vor und normiert in § 12, dass Wirtschaftsgüter, die einem Betrieb dienen, in der Regel mit dem Teilwert anzusetzen sind. Regelungen über den Einheitswert des Betriebsvermögens finden sich im zweiten Teil des BewG. Der die Paragraphen 2 bis 17 umfassende erste Teil des Bewertungsgesetzes (BewG) sieht als Bewertungsgrundsatz in Paragraph 10, den gemeinen Wert vor und normiert in Paragraph 12, dass Wirtschaftsgüter, die einem Betrieb dienen, in der Regel mit dem Teilwert anzusetzen sind. Regelungen über den Einheitswert des Betriebsvermögens finden sich im zweiten Teil des BewG.

§ 12 BewG lautet: Paragraph 12, BewG lautet:

"§ 12. Wirtschaftsgüter, die einem Betrieb dienen, sind in der Regel mit dem Teilwert anzusetzen. Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde. Dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt."

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung zur Bewertung eines Anteils an einer Personengesellschaft im Zusammenhang mit Vorgängen, die dem § 1 Abs. 1 ErbStG unterliegen, die Auffassung, dass für die Bemessung der Steuer nicht der Einheitswert maßgebend ist. Wenn der Erwerbsvorgang einen Anteil an einer Personengesellschaft betrifft, die ein gewerbliches Unternehmen betreibt, ist dieser Anteil als Bruchteil des Betriebsvermögens der Gesellschaft zu behandeln (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. Februar 2006, Zl. 2005/16/0245,

mwN).Der Verwaltungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung zur Bewertung eines Anteils an einer Personengesellschaft im Zusammenhang mit Vorgängen, die dem Paragraph eins, Absatz eins, ErbStG unterliegen, die Auffassung, dass für die Bemessung der Steuer nicht der Einheitswert maßgebend ist. Wenn der Erwerbsvorgang einen Anteil an einer Personengesellschaft betrifft, die ein gewerbliches Unternehmen betreibt, ist dieser Anteil als Bruchteil des Betriebsvermögens der Gesellschaft zu behandeln vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 23. Februar 2006, Zl. 2005/16/0245, mwN).

Der Kommanditist haftet, soweit er eine Einlage bei der Gesellschaft hält, überhaupt nicht, denn die im Gesellschaftsvermögen vorhandene Einlage ersetzt seine Haftung. Der Erwerber eines Kommanditanteiles haftet nicht persönlich, wenn der erworbene Kommanditanteil im Zeitpunkt des Erwerbs im Wert unter der Haftzone liegt, soweit nicht die Einlage rückständig ist (vgl. das erwähnte hg. Erkenntnis vom 23. Februar 2006, mwN).Der Kommanditist haftet, soweit er eine Einlage bei der Gesellschaft hält, überhaupt nicht, denn die im Gesellschaftsvermögen vorhandene Einlage ersetzt seine Haftung. Der Erwerber eines Kommanditanteiles haftet nicht persönlich, wenn der erworbene Kommanditanteil im Zeitpunkt des Erwerbs im Wert unter der Haftzone liegt, soweit nicht die Einlage rückständig ist vergleiche , das erwähnte hg. Erkenntnis vom 23. Februar 2006, mwN).

Für den Beschwerdefall bedeutet dies, dass nach den Feststellungen im angefochtenen Bescheid der Beschwerdeführer nicht zur Zahlung und zum Ausgleich des negativen Kapitalkontos verpflichtet ist. Gewinne der KG fließen dem Beschwerdeführer allerdings bis zum Ausgleich des negativen Kapitalkontos nicht zu. Damit hat der Beschwerdeführer durch den Erwerb des Kommanditanteils jedenfalls keinen Vermögensverlust erlitten.

Damit gleich der Beschwerdefall dem dem Beschwerdeführer bereits in der Berufungsvorentscheidung vorgehaltenen erwähnten hg. Erkenntnis vom 23. Februar 2006 in einer Weise, die es erlaubt, gemäß § 43 Abs. 2 VwGG auf die näheren Gründe jenes Erkenntnisses zu verweisen.Damit gleich der Beschwerdefall dem dem Beschwerdeführer bereits in der Berufungsvorentscheidung vorgehaltenen erwähnten hg. Erkenntnis vom 23. Februar 2006 in einer Weise, die es erlaubt, gemäß Paragraph 43, Absatz 2, VwGG auf die näheren Gründe jenes Erkenntnisses zu verweisen.

Mit dem Beschwerdevorbringen, aus der in Form eines Notariatsakts geltenden Fassung des Gesellschaftsvertrages vom 17. Jänner 1974 sei ersichtlich gewesen, dass sich der Kommanditist im Gesellschaftsvertrag zum Tragen der auf ihn fallenden Verluste verpflichtet habe und daher eine gesellschaftsrechtliche, von § 165 Abs. 3 HGB abweichende Vereinbarung bestanden habe, verstößt der Beschwerdeführer gegen das vor dem Verwaltungsgerichtshof zu beachtende Neuerungsverbot (§ 41 Abs. 1 VwGG), worauf die belangte Behörde in der Gegenschrift zutreffend hinweist und weshalb dieses Vorbringen schon deshalb nicht zum Erfolg führt.Mit dem Beschwerdevorbringen, aus der in Form eines Notariatsakts geltenden Fassung des Gesellschaftsvertrages vom 17. Jänner 1974 sei ersichtlich gewesen, dass sich der Kommanditist im Gesellschaftsvertrag zum Tragen der auf ihn fallenden Verluste verpflichtet habe und daher eine gesellschaftsrechtliche, von Paragraph 165, Absatz 3, HGB abweichende Vereinbarung bestanden habe, verstößt der Beschwerdeführer gegen das vor dem Verwaltungsgerichtshof zu beachtende Neuerungsverbot (Paragraph 41, Absatz eins, VwGG), worauf die belangte Behörde in der Gegenschrift zutreffend hinweist und weshalb dieses Vorbringen schon deshalb nicht zum Erfolg führt.

Die Beschwerde zeigt somit nicht auf, dass der Beschwerdeführer im geltend gemachten Recht verletzt worden wäre, und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.Die Beschwerde zeigt somit nicht auf, dass der Beschwerdeführer im geltend gemachten Recht verletzt worden wäre, und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455.Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt , römisch zwei Nr. 455.

Wien, am 29. September 2011

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2011:2008160150.X00

Im RIS seit

20.10.2011

Zuletzt aktualisiert am

02.02.2012

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at