

# TE Vwgh Erkenntnis 1999/12/16 99/16/0205

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 16.12.1999

## **Index**

yy41 Rechtsvorschriften die dem §2 R-ÜG StGBI 6/1945 zuzurechnen sind;  
21/01 Handelsrecht;  
32/06 Verkehrsteuern;  
32/08 Sonstiges Steuerrecht;

## **Norm**

HGB §161;  
KVG 1934 §4 Abs2 Z1;  
KVG 1934 §5;  
UmgrStG 1991 §12 Abs2 Z2;  
UmgrStG 1991 §23;  
UmgrStG 1991 §26 Abs3;

## **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Valenta, über die Beschwerde der P KG, nunmehr GmbH & Co in W, vertreten durch Schönherr, Barfuss, Torggler & Partner, Rechtsanwälte in Wien I, Tuchlauben 13, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 27. Mai 1999, ZI. RV 0588-09/97, betreffend Gesellschaftsteuer, zu Recht erkannt:

## **Spruch**

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 15.000,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## **Begründung**

Die Beschwerdeführerin war eine Kommanditgesellschaft, an der Mag. Dr. Gerhard Peithner als Komplementär und drei weitere physische Personen als Kommanditisten beteiligt waren.

Mit "Zusammenschlussvertrag" vom 29. Juli 1997 wurde vereinbart, dass der Beschwerdeführerin die Dr. Peithner Verwaltungs-GmbH als Komplementärin beitritt, die jedoch nur Arbeitsgesellschafterin wird und keine Einlage erbringt. Der bisherige Komplementär wurde Kommanditist mit einer Kommanditeinlage von S 100.000,--, sodass die

Beschwerdeführerin (die unter einem ihre Firma auf den aus dem Kopf dieses Erkenntnisses ersichtlichen Firmenwortlaut änderte) aufgrund des Zusammenschlussvertrages nunmehr 4 physische Personen als Kommanditisten mit je einer Kommanditeinlage von S 100.000,-- erhielt.

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien erließ daraufhin betreffend den Erwerb von Gesellschaftsrechten an einer inländischen Kapitalgesellschaft durch den ersten Erwerber einen vorläufigen Gesellschaftsteuerbescheid und legte diesem Bescheid die Kommanditeinlagen in Höhe von S 400.000,-- zugrunde.

Dagegen berief die Beschwerdeführerin unter Hinweis auf die Steuerfreiheit gemäß § 26 Abs. 3 UmgrStG.

Gegen die daraufhin ergangene abweisliche Berufungsvorentscheidung wurde fristgerecht der Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz gestellt.

Die belangte Behörde wies die Berufung als unbegründet ab und erachtete die von der Beschwerdeführerin angestrebte Befreiungsbestimmung des § 26 Abs. 3 UmgrStG für unanwendbar. Im vorliegenden Fall habe ein Ersterwerb von Gesellschaftsrechten an einer Kapitalgesellschaft stattgefunden.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Verwaltungsgerichtshofbeschwerde wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Befreiung von der Gesellschaftsteuer verletzt.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Verwaltungsakten und die von der belangten Behörde erstattete Gegenschrift vor, in der die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde als unbegründet begeht wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 26 Abs. 3 UmgrStG lautet:

"(3) Zusammenschlüsse nach § 23 sind hinsichtlich des übertragenen Vermögens (§ 23 Abs. 2) von den Kapitalverkehrsteuern und von den Gebühren nach § 33 TP 21 des Gebührengesetzes 1957 befreit, wenn das zu übertragende Vermögen am Tag des Abschlusses des Zusammenschlussvertrages länger als zwei Jahre als Vermögen des Übertragenden besteht."

§ 23 leg. cit. lautet auszugsweise:

"(1) Ein Zusammenschluss im Sinne dieses Bundesgesetzes liegt vor, wenn Vermögen (Abs. 2) ausschließlich gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten auf Grundlage eines Zusammenschlussvertrages (Gesellschaftsvertrages) einer Personengesellschaft tatsächlich übertragen wird. Soweit eine Eintragung in das Firmenbuch vorgesehen ist, gilt nur diese als Nachweis der tatsächlichen Übertragung. Voraussetzung ist, dass das übertragene Vermögen am Zusammenschlussstichtag, jedenfalls aber am Tag des Abschlusses des Zusammenschlussvertrages einen positiven Verkehrswert besitzt. Der Übertragende hat den positiven Verkehrswert im Zweifel durch das Gutachten eines Sachverständigen nachzuweisen."

(2) Zum Vermögen zählen nur Betriebe, Teilbetriebe und Mitunternehmeranteile im Sinne des § 12 Abs. 2.

(3) Personengesellschaften sind Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) anzusehen sind ...".

§ 12 Abs. 2 Z. 2 leg. cit. lautet:

"(2) Zum Vermögen zählen nur

...

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 (§ 4 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1988) der Mitunternehmerschaft vorliegt, an der die Beteiligung besteht."

Kern der vorliegenden Problematik ist die Frage, ob der Beitritt einer Kapitalgesellschaft als persönlich haftender Gesellschafter zu einer Kommanditgesellschaft (womit die KG dann selbst gemäß § 4 Abs. 2 Z. 1 KVG als Kapitalgesellschaft iS des KVG gilt) zu einem Zusammenschluss iS des § 26 Abs. 3 UmgrStG sowie hinsichtlich der bisher an einer KG als reiner Personengesellschaft beteiligten Kommanditisten zu einer Übertragung von Vermögen an die "neue" Kapitalgesellschaft gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten aufgrund eines Zusammenschlussvertrages führt. Dabei ist zu beachten, dass gemäß § 12 Abs. 2 Z. 2 UmgrStG Mitunternehmeranteile zum Vermögen zählen.

Eine KG gilt ertragssteuerlich und nach dem Umgründungssteuergesetz als Mitunternehmerschaft, wobei auch die Kommanditisten als Mitunternehmer angesehen werden (vgl. Doralt/Ruppe, Grundriss des Österreichischen Steuerrechts I5 164; Torggler/Kucska in Straube, HGB-Kommentar I2 Rz 4 vor § 105 HGB).

Anders als es die belangte Behörde im vorliegenden Fall gesehen hat, ist wegen der durch § 4 Abs. 2 Z. 1 KVG angeordneten Behandlung einer KG, zu deren persönlich haftenden Gesellschaftern eine Kapitalgesellschaft zählt, als Kapitalgesellschaft, eine KG, der zunächst keine Kapitalgesellschaft als persönlich haftende Gesellschafterin angehört hat (und die solange auch steuerlich als eine reine Personengesellschaft anzusehen ist) ab dem Beitritt einer Kapitalgesellschaft als Komplementär im Anwendungsbereich des KVG nicht mehr wie bisher als Personengesellschaft anzusehen, sondern eben als Kapitalgesellschaft und somit als neue Gesellschaft zu betrachten.

Gesellschaftsrechtlich und ertragssteuerrechtlich ist diese "neue" Gesellschaft allerdings Kraft ihrer Organisationsform als Kommanditgesellschaft und damit als Personenhandelsgesellschaft selbstverständlich weiterhin eine Mitunternehmerschaft und stellen daher auch die Beteiligungen der Kommanditisten an einer solchen Gesellschaft (ungeachtet ihrer Qualifikation als Gesellschaftsrechte iS des § 5 KVG) weiterhin Mitunternehmeranteile dar.

Da nun die Verwandlung der reinen Personengesellschaft KG im Wege des Beitritts einer Kapitalgesellschaft als Komplementär in eine Kapitalgesellschaft iS des KVG unter Beibehaltung der Struktur einer Mitunternehmerschaft dazu führt, dass die bisher als Mitunternehmer an der ursprünglichen reinen Personengesellschaft beteiligten Kommanditisten dadurch nach dem KVG Gesellschaftsrechte an der "neuen" Kapitalgesellschaft gegen Übertragung der bisherigen Mitunternehmeranteile an der reinen Personengesellschaft auf die "neue Kapitalgesellschaft" erlangen, ist der Befreiungstatbestand des § 26 Abs. 3 UmgrStG erfüllt.

Da die belangte Behörde in ihrer Gegenschrift selbst einräumt, der Beitritt einer GmbH als Komplementärin zu einer KG stelle einen Zusammenschluss iS des § 26 Abs. 3 leg. cit. dar, wäre es geradezu widersinnig, diesen vom Umgründungssteuergesetz als förderungswürdig erkannten Vorgang von der diesem Förderungszweck dienenden Befreiung von der Kapitalverkehrsteuer auszuschließen.

Die belangte Behörde hat daher durch die Verneinung der Anwendung der Befreiungsbestimmung des § 26 Abs. 3 UmgrStG ihren Bescheid mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet, was gemäß § 42 Abs. 1 VwGG zu seiner Aufhebung führen muss.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VO BGBI. Nr. 416/1994.

Wien, am 16. Dezember 1999

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1999:1999160205.X00

**Im RIS seit**

21.02.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)