

TE Vwgh Beschluss 2016/12/23 Ra 2016/16/0105

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 23.12.2016

Index

E3L E09303000;
E6j;
yy41 Rechtsvorschriften die dem §2 R-ÜGStGBI 6/1945 zuzurechnen
sind;
10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/06 Verkehrsteuern;

Norm

31969L0335 Kapital Ansammlungs-RL indirekte Steuern Art4;
31969L0335 Kapital Ansammlungs-RL indirekte Steuern;
61999CJ0339 Energie Steiermark Holding VORAB;
62000CJ0071 Develop VORAB;
BAO §21 Abs1;
B-VG Art133 Abs4;
KVG 1934 §2 Z4 lit a;
VwGG §34 Abs1;
1. BAO § 21 heute
2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

1. B-VG Art. 133 heute
2. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2019 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
3. B-VG Art. 133 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
4. B-VG Art. 133 gültig von 25.05.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
5. B-VG Art. 133 gültig von 01.08.2014 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 164/2013
6. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2014 bis 31.07.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
7. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
8. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.1975 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974
9. B-VG Art. 133 gültig von 25.12.1946 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 211/1946
10. B-VG Art. 133 gültig von 19.12.1945 bis 24.12.1946 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
11. B-VG Art. 133 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

1. VwGG § 34 heute
2. VwGG § 34 gültig ab 01.07.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2021
3. VwGG § 34 gültig von 01.01.2014 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
4. VwGG § 34 gültig von 01.03.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 33/2013
5. VwGG § 34 gültig von 01.07.2008 bis 28.02.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2008
6. VwGG § 34 gültig von 01.08.2004 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2004
7. VwGG § 34 gültig von 01.09.1997 bis 31.07.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 88/1997
8. VwGG § 34 gültig von 05.01.1985 bis 31.08.1997

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): Ra 2016/16/0107 B 23. Dezember 2016

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofräte Dr. Mairinger und Dr. Thoma als Richter unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Baumann über die Revision der S GmbH in W, vertreten durch die Ernst & Young Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft m.b.H. in 1220 Wien, Wagramer Straße 19, IZD-Tower, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 1. August 2016, Zl. RV/7101852/2010, betreffend Gesellschaftsteuer den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1 Mit Gesellschaftsteuerbescheid vom 12. März 2010 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber der Rechtsvorgängerin der Revisionswerberin, der A GmbH, Gesellschaftsteuer für einen am 12. Dezember 2007 geleisteten Zuschuss in der Höhe von EUR 55.000.000,-- mit dem Betrag von EUR 550.000,-- fest.

2 Die dagegen erhobene Beschwerde wies das Bundesfinanzgericht mit dem angefochtenen Erkenntnis als unbegründet ab und sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig sei. Nach Darstellung des Verfahrensganges einschließlich des Ganges der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht führen die Entscheidungsgründe des angefochtenen Erkenntnisses unter dem Titel "Sachverhalt und Beweiswürdigung" aus: 2 Die dagegen erhobene Beschwerde wies das Bundesfinanzgericht mit dem angefochtenen Erkenntnis als unbegründet ab und sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig sei. Nach Darstellung des Verfahrensganges einschließlich des Ganges der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht führen die Entscheidungsgründe des angefochtenen Erkenntnisses unter dem Titel "Sachverhalt und Beweiswürdigung" aus:

"Die D Privatstiftung hat Ende 2006/Anfang 2007 ihre Geschäftsanteile bzw. Aktien an der D Consulting GmbH, der R B AG sowie der S Holding GmbH veräußert.

Durch die Anteilsveräußerung realisierte die D Privatstiftung zwischensteuerpflichtige Einkünfte in Höhe von insgesamt rund EUR 120,0 Mio. Die D Privatstiftung war folglich im Jahr 2007 auf der Suche nach möglichen Ersatzinvestitionen gemäß § 13 Abs. 4 KStG. Mit den 'frei gewordenen' finanziellen Mitteln sollte dem Stiftungszweck entsprechend Gesellschaften erworben werden, die in Wertpapiere, Aktien und andere Unternehmensbeteiligungen investieren und darüber hinaus liquide Mittel halten. Es war gewollt, dass diese Gesellschaften letzten Endes auch dazu geeignet sein sollten, die D Privatstiftung zu finanzieren und deren Stiftungszweck zu erfüllen, indem sie einfach und rasch Gewinnausschüttungen vornehmen können. Der Stiftungsvorstand stand daher vor der Wahl, entweder eine oder mehrere Gesellschaften selbst zu errichten und mit entsprechendem Kapital auszustatten oder eben entsprechende Gesellschaften auf dem Markt zu erwerben. Eine Gesellschaft mit EUR 120,0 Mio Stammkapital zu errichten, wurde nicht in Betracht gezogen, da es als Nachteil angesehen worden war, wenn die Liquidität nur durch eine (formale) Kapitalherabsetzung (mit Gläubigeraufruf) an den Gesellschafter, d. h. letzten Endes die D-PS, rückführbar gewesen wäre. Durch die Anteilsveräußerung realisierte die D Privatstiftung zwischensteuerpflichtige Einkünfte in Höhe von insgesamt rund EUR 120,0 Mio. Die D Privatstiftung war folglich im Jahr 2007 auf der Suche nach möglichen Ersatzinvestitionen gemäß Paragraph 13, Absatz 4, KStG. Mit den 'frei gewordenen' finanziellen Mitteln sollte dem Stiftungszweck entsprechend Gesellschaften erworben werden, die in Wertpapiere, Aktien und andere

Unternehmensbeteiligungen investieren und darüber hinaus liquide Mittel halten. Es war gewollt, dass diese Gesellschaften letzten Endes auch dazu geeignet sein sollten, die D Privatstiftung zu finanzieren und deren Stiftungszweck zu erfüllen, indem sie einfach und rasch Gewinnausschüttungen vornehmen können. Der Stiftungsvorstand stand daher vor der Wahl, entweder eine oder mehrere Gesellschaften selbst zu errichten und mit entsprechendem Kapital auszustatten oder eben entsprechende Gesellschaften auf dem Markt zu erwerben. Eine Gesellschaft mit EUR 120,0 Mio Stammkapital zu errichten, wurde nicht in Betracht gezogen, da es als Nachteil angesehen worden war, wenn die Liquidität nur durch eine (formale) Kapitalherabsetzung (mit Gläubigeraufruf) an den Gesellschafter, d. h. letzten Endes die D-PS, rückführbar gewesen wäre.

In ‚Stiftungskreisen‘ hatte sich herumgesprochen, dass Privatbanken aus kommerziellen Gründen ‚Cash-Box‘-Gesellschaften zum Verkauf anboten.

Der Stiftungsvorstand hat auch mit der (damaligen) C Privatbank AG hinsichtlich eines möglichen Kaufs einer solchen Beteiligung Kontakt aufgenommen. Die C Privatbank AG hat aus der Veräußerung von ‚Cash-Boxen‘ an sich keinen unmittelbaren ‚Gewinn‘ lukriert, aber dafür die Grundlage für weitere Bankgeschäfte (wie z. B. Eröffnung von Bankkonten und eines Wertpapierdepots, Erwerb von Fonds über die C Privatbank AG) mit diesen Gesellschaften bzw. der am Erwerb der Gesellschaften interessierten Stiftungen geschaffen. Hätte die C Privatbank AG ein derartiges Angebot nicht unterbreitet, wäre der Stiftungsvorstand zu einer anderen Bank gegangen. Für die C Privatbank AG bestand daher die Chance, im großen Stil mit der D Privatstiftung bzw. deren späteren Tochtergesellschaften ins Geschäft zu kommen. Die Rechtsvorgängerinnen sind mit einem Bankkonto bei der C Privatbank AG errichtet worden und damit schon in einer Geschäftsbeziehung mit der C Privatbank AG gestanden, die offenbar nach Vorstellung der C Privatbank AG in der Folge ausgeweitet werden hätte sollen. Tatsächlich hat in der Folge auch die D Privatstiftung (gegen Ende 2007) ein Bankkonto bei der C Privatbank AG eröffnet.

Nach der Vorstellung der C Privatbank AG sollten die Rechtsvorgängerinnen ihre liquiden Mittel bei der C Privatbank AG veranlagern und andererseits die D Privatstiftung ihre Bankgeschäfte mit der C Privatbank AG als ‚neue Hausbank‘ für die Vermögensveranlagung abwickeln. Diese Hoffnung der C Privatbank AG wurde in der Folge jedoch nicht erfüllt. Die Gründung und der Verkauf von ‚Cash-Boxen‘ war Teil der Geschäftsstrategie der C Privatbank AG.

Vom Stiftungsvorstand wurde beschlossen, die im Gesetz vorgesehene Möglichkeit zur Übertragung stiller Reserven gemäß § 13 Abs. 4 KStG ua. durch den Erwerb der Geschäftsanteile in Anspruch zu nehmen und den Anfall eines zwischensteuerpflichtigen Gewinns nach § 13 Abs. 3 KStG aufzuschieben. In Folge dieses Beschlusses errichtete die Zwischengesellschaft, eine Enkelgesellschaft der C Privatbank AG, auftragsgemäß jeweils als Alleingesellschafterin mit Erklärungen über die Errichtung der Gesellschaft (Gesellschaftsvertrag) vom 12. November 2007, die Rechtsvorgängerinnen mit einem Stammkapital von je EUR 35.000,00. Der Unternehmensgegenstand wurde jeweils lt. Gesellschaftsvertrag mit ‚Die Anteilsverwaltung, der Erwerb, die Verwaltung und Veräußerung von Mobilien und Immobilien‘ etc. bestimmt. Vom Stiftungsvorstand wurde beschlossen, die im Gesetz vorgesehene Möglichkeit zur Übertragung stiller Reserven gemäß Paragraph 13, Absatz 4, KStG ua. durch den Erwerb der Geschäftsanteile in Anspruch zu nehmen und den Anfall eines zwischensteuerpflichtigen Gewinns nach Paragraph 13, Absatz 3, KStG aufzuschieben. In Folge dieses Beschlusses errichtete die Zwischengesellschaft, eine Enkelgesellschaft der C Privatbank AG, auftragsgemäß jeweils als Alleingesellschafterin mit Erklärungen über die Errichtung der Gesellschaft (Gesellschaftsvertrag) vom 12. November 2007, die Rechtsvorgängerinnen mit einem Stammkapital von je EUR 35.000,00. Der Unternehmensgegenstand wurde jeweils lt. Gesellschaftsvertrag mit ‚Die Anteilsverwaltung, der Erwerb, die Verwaltung und Veräußerung von Mobilien und Immobilien‘ etc. bestimmt.

Die Gesellschaftsteuer für diese Vorgänge wurde vom Vertragserrichter zur ErfNr. .../2007 bzw. .../2007 selbstberechnet. Die Gesellschaftsteuer für diese Vorgänge wurde vom Vertragserrichter zur ErfNr. ... aus 2007, bzw. ... aus 2007, selbstberechnet.

Am 12. Dezember 2007, ein Monat nach den Erklärungen über die Errichtung der Rechtsvorgängerinnen, leistete die Großmuttergesellschaft, eine Tochtergesellschaft der C Privatbank AG, der Rechtsvorgängerin einen Großmutterzuschuss in Höhe von 55.000.000,00 und der Z einen Großmutterzuschuss in Höhe von EUR 66.000.000,00.

Die Leistungen beruhen weder auf einer im Gesellschaftsvertrag noch auf einer im Gesetz begründeten Verpflichtung und erhöhen den Wert der Gesellschaftsrechte. Noch am selben Tag, und zwar bevor die Rechtsvorgängerinnen überhaupt eine Geschäftstätigkeit ausübten, verkaufte die Zwischengesellschaft ihre gesamten Geschäftsanteile an

den Rechtsvorgängerinnen an die D Privatstiftung um einen dem Stammkapital plus Zuschuss entsprechenden Kaufpreis, also um EUR 55.035.000,00 bzw. um 66.035.000,00.

Zum Zeitpunkt der Errichtung der Rechtsvorgängerinnen stand bereits fest, dass die Geschäftsanteile an der mit einem über die Verwaltung des eigenen Vermögens hinausgehenden Unternehmensgegenstand gegründeten Rechtsvorgängerinnen an die D Privatstiftung verkauft werden würden. Der gegenständlichen Vorgangsweise lag von vornherein ein entsprechendes Konzept der D Privatstiftung und der C Privatbank AG zur Grunde in dessen Rahmen die Rechtsvorgängerinnen mit Kapital, welches letztlich von D Privatstiftung stammen sollte, auszustatten waren und welches mit wieder zurückzahlenden Großmutterzuschüssen vorfinanziert werden sollte.

Dieses Konzept wurde entsprechend umgesetzt und der Erlös aus der Veräußerung der Geschäftsanteile verblieb nicht bei der Zwischengesellschaft sondern floss wieder an die zuschussleistende Großmuttergesellschaft zurück. Die Kapitalausstattung der Rechtsvorgängerin, somit die Großmutterzuschüsse, erfolgte im Interesse der Erwerberin der Geschäftsanteile, nämlich der D Privatstiftung.

Die C Privatbank AG, die sich als Finanzdienstleisterin den von der Bf. dargestellten Vorteil erhoffte, hatte lediglich ein Interesse an Folgegeschäfte und war der D Privatstiftung aus diesem Grund dienlich. Gewollt war hier, nachdem die D Privatstiftung Ende 2006/Anfang 2007 Geschäftsanteile bzw. Aktien veräußert hatte und somit zwischensteuerpflichtige Einkünfte in Höhe von EUR 120.000.000,00 realisiert hat, ohne Belastung mit Gesellschaftsteuer die im Gesetz vorgesehene Möglichkeit zur Übertragung stiller Reserven nach § 13 Abs. 4 KStG in Anspruch zu nehmen und in der Folge über mit liquidem Kapital ausgestattete ‚Cash-Boxen‘ verfügen zu können. Die Gründung einer oder mehrerer Gesellschaft mit einem Stammkapital von EUR 120.000.000,00 war zu diesem Zweck demnach nicht gewollt. Vielmehr wollte die D Privatstiftung in Gesellschaften mit nicht gebundenen Kapitalrücklagen von insgesamt rd. EUR 120.000.000,00 investieren, welche jederzeit bilanzgewinnerhöhend aufgelöst und in der Folge ausgeschüttet werden könnten. Der Sachverhalt ergibt sich aus den der Bf. vorgehaltenen, in den jeweiligen Bemessungsakten in Kopie einliegenden Urkunden sowie aus den Erklärungen der Bf. bzw. ihrer Rechtsvorgängerinnen. Dass die Gründung der Rechtsvorgängerinnen und deren Kapitalausstattung durch zum Konzern der C Privatbank AG gehörige Gesellschaften sowie die Abtretung der Geschäftsanteile an den Rechtsvorgängerinnen von vornherein auf Wunsch und vor allem im Interesse der D Privatstiftung erfolgte, ergibt sich aus den Erklärungen der Bf. sowie aus dem engen zeitlichen Zusammenhang zwischen diesen Vorgängen. Allein aus der Tatsache, dass die Rechtsvorgängerinnen gegründet und mittels den gegenständlichen Zuschüssen mit Kapital ausgestattet worden sind, um der D Privatstiftung eine ihr genehme Übertragung stiller Reserven gemäß § 13 Abs. 4 KStG zu ermöglichen und in der Folge über ‚Cash-Boxen‘ verfügen zu können, ergibt sich das besondere Interesse der D Privatstiftung an der Leistung der Zuschüsse. Im ‚Nationalbankbericht‘ ist im Verhältnis zwischen der Zwischengesellschaft und ihrer Muttergesellschaft zwar lediglich von ‚Einlagen‘ die Rede. Da aber die Bf. selbst erklärt, dass der Rückfluss der Mittel hinter dem Konzept stand, war davon auszugehen, dass der ‚Großmutterzuschuss‘ nur eine Vorfinanzierung darstellte. Wie der Rückfluss der Mittel im Detail konzipiert und durchgeführt wurde, ob durch Auflösung von Kapitalrücklagen und Gewinnausschüttung, wie die Bf. dies in ihrer Vorhaltsbeantwortung vom 15. Juli 2015 in Betracht gezogen hat, oder allenfalls unter Verletzung gesellschaftsrechtlicher Vorschriften, kann dahingestellt bleiben. Dass die Vermeidung einer Gesellschaftsteuerbelastung Teil des Konzepts war, ist an sich unbestritten. Im Rahmen der mündlichen Verhandlung wurde seitens der Bf. ein Auszug aus einem Fachbuch vorgelegt, der im Wesentlichen das hier vorliegende Konzept zur ‚Optimierung im Rahmen der Gesellschaftsteuer‘ empfiehlt."Die C Privatbank AG, die sich als Finanzdienstleisterin den von der Bf. dargestellten Vorteil erhoffte, hatte lediglich ein Interesse an Folgegeschäfte und war der D Privatstiftung aus diesem Grund dienlich. Gewollt war hier, nachdem die D Privatstiftung Ende 2006/Anfang 2007 Geschäftsanteile bzw. Aktien veräußert hatte und somit zwischensteuerpflichtige Einkünfte in Höhe von EUR 120.000.000,00 realisiert hat, ohne Belastung mit Gesellschaftsteuer die im Gesetz vorgesehene Möglichkeit zur Übertragung stiller Reserven nach Paragraph 13, Absatz 4, KStG in Anspruch zu nehmen und in der Folge über mit liquidem Kapital ausgestattete ‚Cash-Boxen‘ verfügen zu können. Die Gründung einer oder mehrerer Gesellschaft mit einem Stammkapital von EUR 120.000.000,00 war zu diesem Zweck demnach nicht gewollt. Vielmehr wollte die D Privatstiftung in Gesellschaften mit nicht gebundenen Kapitalrücklagen von insgesamt rd. EUR 120.000.000,00 investieren, welche jederzeit bilanzgewinnerhöhend aufgelöst und in der Folge ausgeschüttet werden könnten. Der Sachverhalt ergibt sich aus den der Bf. vorgehaltenen, in den jeweiligen Bemessungsakten in Kopie einliegenden Urkunden sowie aus den Erklärungen der Bf. bzw. ihrer

Rechtsvorgängerinnen. Dass die Gründung der Rechtsvorgängerinnen und deren Kapitalausstattung durch zum Konzern der C Privatbank AG gehörige Gesellschaften sowie die Abtretung der Geschäftsanteile an den Rechtsvorgängerinnen von vornherein auf Wunsch und vor allem im Interesse der D Privatstiftung erfolgte, ergibt sich aus den Erklärungen der Bf. sowie aus dem engen zeitlichen Zusammenhang zwischen diesen Vorgängen. Allein aus der Tatsache, dass die Rechtsvorgängerinnen gegründet und mittels den gegenständlichen Zuschüssen mit Kapital ausgestattet worden sind, um der D Privatstiftung eine ihr genehme Übertragung stiller Reserven gemäß Paragraph 13, Absatz 4, KStG zu ermöglichen und in der Folge über ‚Cash-Boxen‘ verfügen zu können, ergibt sich das besondere Interesse der D Privatstiftung an der Leistung der Zuschüsse. Im ‚Nationalbankbericht‘ ist im Verhältnis zwischen der Zwischengesellschaft und ihrer Muttergesellschaft zwar lediglich von ‚Einlagen‘ die Rede. Da aber die Bf. selbst erklärt, dass der Rückfluss der Mittel hinter dem Konzept stand, war davon auszugehen, dass der ‚Großmutterzuschuss‘ nur eine Vorfinanzierung darstellte. Wie der Rückfluss der Mittel im Detail konzipiert und durchgeführt wurde, ob durch Auflösung von Kapitalrücklagen und Gewinnausschüttung, wie die Bf. dies in ihrer Vorhaltsbeantwortung vom 15. Juli 2015 in Betracht gezogen hat, oder allenfalls unter Verletzung gesellschaftsrechtlicher Vorschriften, kann dahingestellt bleiben. Dass die Vermeidung einer Gesellschaftsteuerbelastung Teil des Konzepts war, ist an sich unbestritten. Im Rahmen der mündlichen Verhandlung wurde seitens der Bf. ein Auszug aus einem Fachbuch vorgelegt, der im Wesentlichen das hier vorliegende Konzept zur ‚Optimierung im Rahmen der Gesellschaftsteuer‘ empfiehlt.“

3 In rechtlicher Hinsicht gelangte das angefochtene Erkenntnis unter Zitierung der angewendeten Bestimmungen des Kapitalverkehrsteuergesetzes sowie von Rechtsprechung des EuGH und des Verwaltungsgerichtshofes zum Schluss,

"(d)en begründeten Ausführungen der Bf. entsprechend erfolgten die Zuschüsse an die Rechtsvorgängerinnen nicht im Interesse der Zwischengesellschaft. Jedenfalls nicht aus ihrer Sicht als Gesellschafterin der Rechtsvorgängerinnen. Der gegebene Fall ist nicht vergleichbar mit einem Forderungsverzicht oder einer Zuschussleistung eines abtretenden Gesellschafters um die Geschäftsanteile besser verkaufen zu können.

Wären die Mittel aus dem Verkauf der Geschäftsanteile an den Rechtsvorgängerinnen der Zwischengesellschaft verblieben, dann hätte diese lediglich als indirekte Leistungsempfängerin ein Interesse an den Zuschüssen gehabt. An der Kapitalausstattung der Rechtsvorgängerinnen als solches kann der Zwischengesellschaft kein Interesse unterstellt werden. Die Kapitalausstattung der Rechtsvorgängerinnen lag, wie festgestellt, im Interesse der Erwerberin der Geschäftsanteile, der D Privatstiftung. Die Zuschussleistungen erfolgten zwar bevor die D Privatstiftung Gesellschafterin der Rechtsvorgängerinnen geworden ist und die von der D Privatstiftung geleisteten Kaufpreise waren Entgelt für den Erwerb der Anteile, welches im Allgemeinen nicht als Leistung an die Rechtsvorgängerinnen angesehen werden kann. Wie bereits ausgeführt, setzt die Gesellschaftsteuerpflicht allerdings nicht voraus, dass im Zeitpunkt der tatsächlichen Erbringung der Leistung ein Gesellschaftsverhältnis vorliegt. Auch wenn das Entgelt für einen Erwerb von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft grundsätzlich nicht als Leistung an die Kapitalgesellschaft angesehen werden kann, so ist auf Grund der hier gegebenen Besonderheit in wirtschaftlicher Betrachtung iSd oa. Judikatur doch von Leistungen der D Privatstiftung an die Rechtsvorgängerinnen im Hinblick auf ihre unmittelbar folgende Gesellschafterstellung auszugehen. Die Zahlungen durch die mit der C Privatbank AG verbundenen Gesellschaften an die Rechtsvorgängerinnen, also die Großmutterzuschüsse, erfolgten bereits im Hinblick darauf, dass die dafür aufgebrauchten Mittel durch den Verkauf der Geschäftsanteile unmittelbar wieder von der D Privatstiftung vereinnahmt werden und es stellt diese Vorfinanzierung auf Seite der C Privatbank AG - und der mit dieser verbundenen Gesellschaften - lediglich eine Dienstleistung für die D Privatstiftung, der eigentlichen Geldgeberin, dar, die im Hinblick auf ihre unmittelbar folgende Gesellschafterstellung ein Interesse an der Kapitalausstattung der Rechtsvorgängerinnen hatte. Dem entsprechend liegen hier in wirtschaftlicher, nicht alleine auf die formale Herkunft der Zuschüsse abstellender Betrachtung, Gesellschafterzuschüsse der D Privatstiftung an die Rechtsvorgängerinnen vor.

Zum Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten: Mit der Gründung von Mantelgesellschaften mit einem Stammkapital von je EUR 35.000,00 durch eine Enkelgesellschaft eines in wirtschaftlicher Beziehung zur D Privatstiftung stehenden Finanzdienstleisters, einer Kapitalausstattung der Mantelgesellschaften in Höhe von insgesamt EUR 121.000.000,00 mittels Großmutterzuschüsse durch eine Tochtergesellschaft des Finanzdienstleisters und dem Verkauf der Geschäftsanteile an die D Privatstiftung am Tag der Leistung des Großmutterzuschusses wurde nicht unmittelbar jener Weg beschritten, den das Gesetz selbst für eine Ersatzinvestition wie diese von der D Privatstiftung gewollt war, vorzeichnet. Es macht wirtschaftlich keinen Sinn, einer im Übrigen leeren, neu gegründeten

Gesellschaft, bevor diese überhaupt eine Geschäftstätigkeit entfaltet hat, Mittel zuzuführen, um exakt diese Mittel anschließend faktisch durch den Verkauf der Anteile wieder zu vereinnahmen. Dies insbesondere dann nicht, wenn die Mittel, wie im gegebenen Fall, dem ‚Konzept‘ entsprechend wieder an die Zuschussgeberin zurückfließen.

Die hier gegenständliche, oben dargestellte Vorgangsweise ist im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen. Für den von der D Privatstiftung gewünschten Erfolg wäre es nicht erforderlich gewesen einen Dritten sowie dessen Tochter- und dessen Enkelgesellschaft zu bemühen, damit diese Mantelgesellschaften mit einem Stammkapital von jeweils EUR 35.000,00 gründen und mit Großmutterzuschüssen von insgesamt EUR 121.000.000,00 ausstatten, um die Anteile an diesen Gesellschaften am Tag der Zuschussleistung um einen Kaufpreis in Höhe des Stammkapitals samt Großmutterzuschüsse an die D Privatstiftung zu verkaufen.

Es wäre hier angemessen gewesen, hätte die D Privatstiftung selbst die Rechtsvorgängerinnen mit einer Stammeinlage von EUR 35.000,00 gegründet und diese Gesellschaften mit Gesellschafterzuschüssen von EUR 121.000.000,00 ausgestattet. Damit wären auch die Kosten für den Notariatsakt und die Gerichtsgebühren für die Abtretungen der Geschäftsanteile eingespart worden. Der sinngemäßen Behauptung der Bf. in der mündlichen Verhandlung, dass es für die D Privatstiftung günstiger gewesen wäre, die Rechtsvorgängerinnen durch einen Finanzdienstleister gründen zu lassen, ist auch dann nicht zu folgen, wenn der Finanzdienstleister dies nur für die Möglichkeit ins Geschäft zu kommen gemacht hat. Die Gründungskosten wurden den Rechtsvorgängerinnen angelastet, wozu die Kosten für den Verkauf der Geschäftsanteile kommen.

...

Rechtliche Würdigung - Subsumtion des in wirtschaftlicher Betrachtung (§ 21 und § 22 BAO) festgestellten Sachverhaltes unter § 2 Z 4 lit. a KVGR
Rechtliche Würdigung - Subsumtion des in wirtschaftlicher Betrachtung (Paragraph 21 und Paragraph 22, BAO) festgestellten Sachverhaltes unter Paragraph 2, Ziffer 4, Litera a, KVG

Bei der hier gegenständlichen Kapitalausstattung der Rechtsvorgängerin in Höhe von EUR 55.000.000,00 handelt es sich um eine freiwillige Leistung in Form eines baren Zuschusses durch einen Gesellschafter an eine inländische Kapitalgesellschaft. Es wurde zwar formal ein Geldzuschuss von der Großmuttergesellschaft, also einer Nichtgesellschafterin, geleistet. Entsprechend der oben dargestellten wirtschaftlichen Betrachtung des Sachverhaltes ist diese Leistung der D Privatstiftung als Gesellschafterin zuzurechnen, sodass hier ein Zuschuss durch einen Gesellschafter vorliegt. Die der D Privatstiftung zugerechnete Leistung erfolgte sowohl aus Sicht der formal leistenden Großmuttergesellschaft wie auch aus Sicht der D Privatstiftung ohne gesellschaftsvertraglichem oder gesetzlichem Zwang, sodass eine freiwillige Leistung vorliegt. Der bar geleistete, unwiderrufliche Zuschuss an die neu gegründete Rechtsvorgängerin in Höhe EUR 55.000.000,00 ist offensichtlich geeignet der Wert der Gesellschaftsrechte der D Privatstiftung an der Rechtsvorgängerin zu erhöhen."

4 Seinen Ausspruch über die Zulässigkeit einer Revision begründete das Gericht damit, es entspreche der ständigen Rechtsprechung des EuGH und des Verwaltungsgerichtshofes, dass anhand einer wirtschaftlichen und nicht einer formalen, allein auf die Herkunft des Zuschusses abstellenden Betrachtungsweise zu beurteilen sei, wem die Zahlung von - der Gesellschaftsteuer unterliegenden - Zuschüssen tatsächlich zuzurechnen sei.

5 In der gegen dieses Erkenntnis erhobenen Revision erachtet sich die Revisionswerberin u.a. in ihrem Recht auf Gesellschaftsteuerfreiheit des in Rede stehenden Zuschusses verletzt. Die Zulässigkeit ihrer Revision erblickt die Revisionswerberin in der Beantwortung folgender Rechtsfragen, von deren Lösung die Revision abhängt:

- "-Strichaufzählung

Als vom Tatbestand des § 22 BAO erfasster Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes ist nach der Rechtsprechung des VwGH lediglich eine solche rechtliche Gestaltung einzustufen, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung findet. Im Allgemeinen bildet dabei nicht ein einziger Rechtsschritt, sondern eine Kette von Rechtshandlungen den Sachverhalt, mit dem die Folge des § 22 Abs. 2 BAO verbunden ist, und kann Missbrauch demzufolge in der dem tatsächlichen Geschehen nicht angemessenen Hintereinanderschaltung mehrerer rechtlicher Schritte bestehen. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, ob für die Annahme von Missbrauch eine Erfüllung der objektiven Tatbestandsmerkmale des Missbrauchsbegriffs (ungewöhnliche bzw. unangemessene Gestaltung) sowie der subjektiven Tatbestandsmerkmale des Missbrauchsbegriffs (ausschließliche Steuerersparnisabsicht) in der Zurechnungssphäre eines Steuerpflichtigen

bzw. zumindest eines Konzerns oder in sonstiger Weise miteinander verbundenen bzw. nahestehenden Personen erforderlich ist, oder ob es genügt, dass die objektiven Tatbestandsmerkmale des Missbrauchsbegriffs einerseits und die subjektiven Tatbestandsmerkmale des Missbrauchsbegriffs andererseits bei konzernial miteinander nicht verflochtenen und auch sonst in keinem Naheverhältnis zueinander stehenden Steuerpflichtigen verwirklicht werden. Als vom Tatbestand des Paragraph 22, BAO erfasster Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes ist nach der Rechtsprechung des VwGH lediglich eine solche rechtliche Gestaltung einzustufen, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung findet. Im Allgemeinen bildet dabei nicht ein einziger Rechtsschritt, sondern eine Kette von Rechtshandlungen den Sachverhalt, mit dem die Folge des Paragraph 22, Absatz 2, BAO verbunden ist, und kann Missbrauch demzufolge in der dem tatsächlichen Geschehen nicht angemessenen Hintereinanderschaltung mehrerer rechtlicher Schritte bestehen. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, ob für die Annahme von Missbrauch eine Erfüllung der objektiven Tatbestandsmerkmale des Missbrauchsbegriffs (ungewöhnliche bzw. unangemessene Gestaltung) sowie der subjektiven Tatbestandsmerkmale des Missbrauchsbegriffs (ausschließliche Steuerersparnisabsicht) in der Zurechnungssphäre eines Steuerpflichtigen bzw. zumindest eines Konzerns oder in sonstiger Weise miteinander verbundenen bzw. nahestehenden Personen erforderlich ist, oder ob es genügt, dass die objektiven Tatbestandsmerkmale des Missbrauchsbegriffs einerseits und die subjektiven Tatbestandsmerkmale des Missbrauchsbegriffs andererseits bei konzernial miteinander nicht verflochtenen und auch sonst in keinem Naheverhältnis zueinander stehenden Steuerpflichtigen verwirklicht werden.

- -Strichaufzählung

Nach der Rechtsprechung des VwGH schließt das Bestehen valider außersteuerlicher Gründe das Vorliegen von Missbrauch aus. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, ob aus Warte jener Steuer, deren unzulässige Umgehung in Frage steht, als qualifizierter außersteuerlicher (und damit die Annahme von Missbrauch ausschließender) Grund auch die Absicht gelten kann, in einer vom Gesetz ausdrücklich legitimierten Weise eine andere Steuer zu sparen.

- -Strichaufzählung

Nach der Rechtsprechung des VwGH können auch Leistungen zukünftiger Gesellschafter potentiell der Gesellschaftsteuer unterliegen, wenn ein kausaler Zusammenhang zwischen der Zuschussleistung durch den zukünftigen Gesellschafter und der späteren Erlangung der Gesellschafterstellung bei der zuschussempfangenden Gesellschaft besteht. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, ob die Begründung einer Gesellschaftsteuerpflicht eines zukünftigen Gesellschafters auch dann möglich ist, wenn der Zuschuss nicht von diesem, sondern von der Großmuttergesellschaft der zuschussempfangenden Gesellschaft geleistet wurde, und der zukünftige Gesellschafter im Zuschusszeitpunkt mit der zuschussempfangenden Gesellschaft weder direkt noch indirekt verbunden war.

Ferner stellt sich in diesem Zusammenhang die Frage, ob eine im Zusammenhang mit einem Beteiligungskauf stehende Kaufpreisleistung auf Gesellschafterebene in eine Zuschussleistung zwischen Gesellschafter- und Gesellschaftsebene umgedeutet werden kann.

- -Strichaufzählung

Nach der in der EuGH-Rechtsprechung im Zusammenhang mit der gesellschaftsteuerlichen Beurteilung freiwilliger Zuschüsse angewendeten wirtschaftlichen Betrachtungsweise ist hinsichtlich der Frage, von wem der Zuschuss im Zuschusszeitpunkt geleistet wurde, grundsätzlich abweichend von der äußeren Form der Zahlungsflüsse eine wirtschaftliche Zurechnung der Zuschussleistung an den direkten zivilrechtlichen Gesellschafter im Zuschusszeitpunkt denkmöglich. Vor diesem Hintergrund stellt sich die - gegebenenfalls vom EuGH im Rahmen eines Vorabentscheidungs-verfahrens gemäß Art 267 AEUV zu beantwortende - Nach der in der EuGH-Rechtsprechung im Zusammenhang mit der gesellschaftsteuerlichen Beurteilung freiwilliger Zuschüsse angewendeten wirtschaftlichen Betrachtungsweise ist hinsichtlich der Frage, von wem der Zuschuss im Zuschusszeitpunkt geleistet wurde, grundsätzlich abweichend von der äußeren Form der Zahlungsflüsse eine wirtschaftliche Zurechnung der Zuschussleistung an den direkten zivilrechtlichen Gesellschafter im Zuschusszeitpunkt denkmöglich. Vor diesem Hintergrund stellt sich die - gegebenenfalls vom EuGH im Rahmen eines Vorabentscheidungs-verfahrens gemäß Artikel 267, AEUV zu beantwortende -

Frage, ob es mit dem Unionsrecht und der zu diesem ergangenen EuGH-Rechtsprechung in Einklang steht, in

wirtschaftlicher Betrachtungsweise eine Gesellschaftsteuerpflicht im Zusammenhang mit Rechtsvorgängen anzunehmen, die Personen betreffen, die im Zuschusszeitpunkt weder direkt noch indirekt mit der zuschussempfangenden Gesellschaft verbunden waren.

- -Strichaufzählung

Nach Art 7 Abs. 1 der Kapitalansammlungsrichtlinie (in der im Zuschusszeitpunkt geltenden Fassung 69/335/EWG) hatten die Mitgliedstaaten jene Vorgänge von der Gesellschaftsteuer zu befreien, die am Stichtag 1. 7. 1984 steuerfrei waren oder einem Steuersatz von 0,5% oder weniger unterlagen, während Art 4 Abs. 2 der Kapitalansammlungsrichtlinie (in der im Zuschusszeitpunkt geltenden Fassung 69/335/EWG) die Mitgliedstaaten hinsichtlich der in dieser Bestimmung genannten Tatbestände (wozu unter anderem auch freiwillige Gesellschafterleistungen gehören, die geeignet sind, den Wert des Gesellschaftsvermögens zu erhöhen) ermächtigte, die Gesellschaftsbesteuerung beizubehalten, soweit diese am 1. 7. 1984 einem Steuersatz von mindestens 1% unterlagen. Die Kapitalansammlungsrichtlinie fror insofern den am Stichtag 1. 7. 1984 bestehenden Besteuerungszustand ein („Sperrwirkung“ der Kapitalansammlungsrichtlinie). In Österreich existierten zu diesem Stichtag weder im KVG selbst noch in der Rechtsprechung bzw. Verwaltungspraxis Ansätze dafür, zivilrechtlich von indirekten Gesellschaftern geleistete Zuschüsse - sei es auch in wirtschaftlicher Betrachtungsweise - der Gesellschaftsteuer zu unterwerfen. Vor diesem Hintergrund stellt sich die - gegebenenfalls ebenso vom EuGH im Rahmen eines Vorabentscheidungsverfahrens gemäß Art 267 AEUV zu beantwortende - Frage, ob in Österreich eine Unterwerfung solcher Vorgänge unter die Gesellschaftsteuer mit dem Unionsrecht in Einklang stand oder ob eine solche aufgrund der „Sperrwirkung“ der Kapitalansammlungsrichtlinie schon dem Grunde nach unzulässig war."Nach Artikel 7, Absatz eins, der Kapitalansammlungsrichtlinie (in der im Zuschusszeitpunkt geltenden Fassung 69/335/EWG) hatten die Mitgliedstaaten jene Vorgänge von der Gesellschaftsteuer zu befreien, die am Stichtag 1. 7. 1984 steuerfrei waren oder einem Steuersatz von 0,5% oder weniger unterlagen, während Artikel 4, Absatz 2, der Kapitalansammlungsrichtlinie (in der im Zuschusszeitpunkt geltenden Fassung 69/335/EWG) die Mitgliedstaaten hinsichtlich der in dieser Bestimmung genannten Tatbestände (wozu unter anderem auch freiwillige Gesellschafterleistungen gehören, die geeignet sind, den Wert des Gesellschaftsvermögens zu erhöhen) ermächtigte, die Gesellschaftsbesteuerung beizubehalten, soweit diese am 1. 7. 1984 einem Steuersatz von mindestens 1% unterlagen. Die Kapitalansammlungsrichtlinie fror insofern den am Stichtag 1. 7. 1984 bestehenden Besteuerungszustand ein („Sperrwirkung“ der Kapitalansammlungsrichtlinie). In Österreich existierten zu diesem Stichtag weder im KVG selbst noch in der Rechtsprechung bzw. Verwaltungspraxis Ansätze dafür, zivilrechtlich von indirekten Gesellschaftern geleistete Zuschüsse - sei es auch in wirtschaftlicher Betrachtungsweise - der Gesellschaftsteuer zu unterwerfen. Vor diesem Hintergrund stellt sich die - gegebenenfalls ebenso vom EuGH im Rahmen eines Vorabentscheidungsverfahrens gemäß Artikel 267, AEUV zu beantwortende - Frage, ob in Österreich eine Unterwerfung solcher Vorgänge unter die Gesellschaftsteuer mit dem Unionsrecht in Einklang stand oder ob eine solche aufgrund der „Sperrwirkung“ der Kapitalansammlungsrichtlinie schon dem Grunde nach unzulässig war."

6 Gemäß Art. 133 Abs. 4 erster Satz B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.6 Gemäß Artikel 133, Absatz 4, erster Satz B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

7 Hat das Verwaltungsgericht im Erkenntnis ausgesprochen, dass eine Revision nicht gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist, hat die Revision nach § 28 Abs. 3 VwGG auch gesondert die Gründe zu enthalten, aus denen entgegen dem Ausspruch des Verwaltungsgerichtes die Revision für zulässig erachtet wird (außerordentliche Revision).7 Hat das Verwaltungsgericht im Erkenntnis ausgesprochen, dass eine Revision nicht gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG zulässig ist, hat die Revision nach Paragraph 28, Absatz 3, VwGG auch gesondert die Gründe zu enthalten, aus denen entgegen dem Ausspruch des Verwaltungsgerichtes die Revision für zulässig erachtet wird (außerordentliche Revision).

8 Die Zulässigkeit der Revision setzt neben einer grundsätzlichen Rechtsfrage im Sinn des Art. 133 Abs. 4 B-VG voraus, dass die Revision von der Lösung dieser geltend gemachten Rechtsfrage abhängt, d.h. die Beantwortung der Rechtsfrage für den Erfolg der Revision entscheidend ist (vgl. etwa die Beschlüsse vom 15. März 2016, Ro 2015/01/0014, oder vom 25. April 2016, Ra 2016/16/0015, mwN).8 Die Zulässigkeit der Revision setzt neben einer grundsätzlichen Rechtsfrage im Sinn des Artikel 133, Absatz 4, B-VG voraus, dass die Revision von der Lösung dieser geltend gemachten Rechtsfrage abhängt, d.h. die Beantwortung der Rechtsfrage für den Erfolg der Revision entscheidend ist vergleiche , etwa die Beschlüsse vom 15. März 2016, Ro 2015/01/0014, oder vom 25. April 2016, Ra 2016/16/0015, mwN).

9 Gemäß § 41 erster Satz VwGG hat der Verwaltungsgerichtshof, soweit nicht Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit des Verwaltungsgerichtes oder infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften vorliegt (§ 42 Abs. 2 und 3), das angefochtene Erkenntnis oder den angefochtenen Beschluss aufgrund des vom Verwaltungsgericht angenommenen Sachverhalts im Rahmen der geltend gemachten Revisionspunkte (§ 28 Abs. 1 Z. 4) bzw. der Erklärung über den Umfang der Anfechtung (§ 28 Abs. 2) zu überprüfen.9 Gemäß Paragraph 41, erster Satz VwGG hat der Verwaltungsgerichtshof, soweit nicht Rechtswidrigkeit infolge Unzuständigkeit des Verwaltungsgerichtes oder infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften vorliegt (Paragraph 42, Abs. Ziffer 2, und 3), das angefochtene Erkenntnis oder den angefochtenen Beschluss aufgrund des vom Verwaltungsgericht angenommenen Sachverhalts im Rahmen der geltend gemachten Revisionspunkte (Paragraph 28, Absatz eins, Ziffer 4,) bzw. der Erklärung über den Umfang der Anfechtung (Paragraph 28, Absatz 2,) zu überprüfen.

10 Die vorliegende Revision behauptet keine Verletzung von Verfahrensvorschriften, weshalb zufolge § 41 VwGG die Überprüfung des angefochtenen Erkenntnisses - und damit auch die Beurteilung der Zulässigkeit der dagegen erhobenen Revision - vor dem Hintergrund des vom Gericht angenommenen Sachverhaltes zu erfolgen hat.10 Die vorliegende Revision behauptet keine Verletzung von Verfahrensvorschriften, weshalb zufolge Paragraph 41, VwGG die Überprüfung des angefochtenen Erkenntnisses - und damit auch die Beurteilung der Zulässigkeit der dagegen erhobenen Revision - vor dem Hintergrund des vom Gericht angenommenen Sachverhaltes zu erfolgen hat.

11 Gemäß § 2 Z 4 lit. a KVG unterliegen der Gesellschaftsteuer Zuschüsse, wenn sie als freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft geeignet sind, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen.11 Gemäß Paragraph 2, Ziffer 4, Litera a, KVG unterliegen der Gesellschaftsteuer Zuschüsse, wenn sie als freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft geeignet sind, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen.

Nach § 5 Abs. 2 KVG gelten als Gesellschafter jene Personen, denen die in § 5 Abs. 1 leg. cit. genannten Gesellschaftsrechte zukommen. Nach § 5 Abs. 1 KVG gelten als Gesellschaftsrechte:Nach Paragraph 5, Absatz 2, KVG gelten als Gesellschafter jene Personen, denen die in Paragraph 5, Absatz eins, leg. cit. genannten Gesellschaftsrechte zukommen. Nach Paragraph 5, Absatz eins, KVG gelten als Gesellschaftsrechte:

1. Aktien und sonstige Anteile, ausgenommen die Anteile der persönlich haftenden Gesellschafter einer Kommanditgesellschaft oder einer Kommandit-Erwerbsgesellschaft,

1. 2.Ziffer 2
Genussrechte,

2. 3.Ziffer 3
Forderungen, die eine Beteiligung am Gewinn oder Liquidationserlös der Gesellschaft gewähren.

Gemäß § 38 Abs. 3e KVG, eingefügt durch Art. 7 des Abgabenänderungsgesetzes 2014, BGBl. I Nr. 13, tritt Teil I (Gesellschaftsteuer) mit Ablauf des 31. Dezember 2015 außer Kraft. Diese Vorschriften sind letztmalig auf Rechtsvorgänge anzuwenden, bei denen die Steuerschuld vor dem 1. Jänner 2016 entstand.Gemäß Paragraph 38, Absatz 3 e, KVG, eingefügt durch Artikel 7, des Abgabenänderungsgesetzes 2014, Bundesgesetzblatt , I Nr. 13, tritt Teil römisch eins (Gesellschaftsteuer) mit Ablauf des 31. Dezember 2015 außer Kraft. Diese Vorschriften sind letztmalig auf Rechtsvorgänge anzuwenden, bei denen die Steuerschuld vor dem 1. Jänner 2016 entstand.

12 Nach der Rechtsprechung des EuGH und der dieser folgenden ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist anhand einer wirtschaftlichen und nicht einer formalen, allein auf die Herkunft des Zuschusses abstellenden Betrachtungsweise zu beurteilen, wem die Zahlung von - der Gesellschaftsteuer unterliegenden - Zuschüssen tatsächlich zuzurechnen ist (vgl. die Urteile des EuGH vom 17. Oktober 2002 in den Rechtssachen C-339/99 - Energie Steiermark Holding AG, Rn 37 und 38, sowie C-71/00 - Develop, Rn 25, sowie die hg. Erkenntnisse vom 19. Dezember 2001, 2001/16/0448,vom 19. Dezember 2002, 2002/16/0239, vom 23. November 2005, 2005/16/0004,

vom 24. Jänner 2013, 2012/16/0104, sowie vom 11. September 2014, 2013/16/0025).¹² Nach der Rechtsprechung des EuGH und der dieser folgenden ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist anhand einer wirtschaftlichen und nicht einer formalen, allein auf die Herkunft des Zuschusses abstellenden Betrachtungsweise zu beurteilen, wem die Zahlung von - der Gesellschaftsteuer unterliegenden - Zuschüssen tatsächlich zuzurechnen ist vergleiche , die Urteile des EuGH vom 17. Oktober 2002 in den Rechtssachen C-339/99 - Energie Steiermark Holding AG, Rn 37 und 38, sowie C-71/00 - Develop, Rn 25, sowie die hg. Erkenntnisse vom 19. Dezember 2001, 2001/16/0448, vom 19. Dezember 2002, 2002/16/0239, vom 23. November 2005, 2005/16/0004, vom 24. Jänner 2013, 2012/16/0104, sowie vom 11. September 2014, 2013/16/0025).

Eine wirtschaftliche Betrachtungsweise im Sinn des § 21 Abs. 1 BAO ist auch im Bereich des Verkehrsteuerrechtes immer dann anzustellen, wenn sich der Abgabenbehörde ein Sachverhalt darbietet, bei dem eine rein formal-rechtliche Beurteilung zu Ergebnissen führen würde, die dem Sinn und Zweck des betreffenden Abgabengesetzes klar zuwider laufen würden (vgl. das zitierte Erkenntnis vom 11. September 2014 zur Frage der Leistung von Zuschüssen durch einen Treuhänder eines Gesellschafters). Im Rahmen dieser wirtschaftlichen Betrachtungsweise ist u.a. auf einen unmittelbaren zeitlichen und ursächlichen Zusammenhang zwischen der Leistung des Zuschusses und der Erlangung einer Gesellschafterstellung abzustellen (vgl. das zitierte Erkenntnis vom 19. Dezember 2002). Eine wirtschaftliche Betrachtungsweise im Sinn des Paragraph 21, Absatz eins, BAO ist auch im Bereich des Verkehrsteuerrechtes immer dann anzustellen, wenn sich der Abgabenbehörde ein Sachverhalt darbietet, bei dem eine rein formal-rechtliche Beurteilung zu Ergebnissen führen würde, die dem Sinn und Zweck des betreffenden Abgabengesetzes klar zuwider laufen würden vergleiche , das zitierte Erkenntnis vom 11. September 2014 zur Frage der Leistung von Zuschüssen durch einen Treuhänder eines Gesellschafters). Im Rahmen dieser wirtschaftlichen Betrachtungsweise ist u.a. auf einen unmittelbaren zeitlichen und ursächlichen Zusammenhang zwischen der Leistung des Zuschusses und der Erlangung einer Gesellschafterstellung abzustellen vergleiche , das zitierte Erkenntnis vom 19. Dezember 2002).

13 Den - von der Revision nicht in Zweifel gezogenen - Feststellungen des angefochtenen Erkenntnisses zufolge leistete die Großmuttergesellschaft, eine Tochtergesellschaft der C Privatbank AG, in der Hoffnung auf eine Ausweitung der Geschäftsbeziehung der Privatbank zur D Privatstiftung, den in Rede stehenden "Großmutterzuschuss" an die A GmbH (die Rechtsvorgängerin der Revisionswerberin), die bis dahin als reine Mantelgesellschaft lediglich ein Stammkapital von EUR 35.000,-- aufwies. Noch am Tag des Zuschusses verkaufte die Zwischengesellschaft, die Alleingesellschafterin der A GmbH, ihre gesamten Geschäftsanteile um einen Kaufpreis von EUR 55.035.000,--.

14 Unter Würdigung des zeitlichen und kausalen Zusammenhanges - aus der Sicht der D Privatstiftung war die Vermeidung eines zwischensteuerpflichtigen Gewinns nach § 13 Abs. 3 KStG sowie einer Bindung liquider Mittel in voller Höhe des Stammkapitals einer Gesellschaft durch Übertragung stiller Reserven nach § 13 Abs. 4 KStG durch den Erwerb der Geschäftsanteile an der Rechtsvorgängerin der Revisionswerberin beabsichtigt - war die ohnehin in Erwartung eines um das Nominale des Zuschusses erhöhten Kaufpreises für den Geschäftsanteil erfolgte Kapitalausstattung der (zukünftigen) Gesellschafterin, der D Privatstiftung, als Zuschussleistende zuzurechnen (vgl. das eingangs zitierte Erkenntnis vom 19. Dezember 2001 betreffend einen der Verschmelzung der Enkelgesellschaft mit der Tochtergesellschaft vorangehenden "Großmutterzuschuss" sowie das zitierte Erkenntnis vom 11. September 2014 zur Leistung von Zuschüssen durch einen Treuhänder).¹⁴ Unter Würdigung des zeitlichen und kausalen Zusammenhanges - aus der Sicht der D Privatstiftung war die Vermeidung eines zwischensteuerpflichtigen Gewinns nach Paragraph 13, Absatz 3, KStG sowie einer Bindung liquider Mittel in voller Höhe des Stammkapitals einer Gesellschaft durch Übertragung stiller Reserven nach Paragraph 13, Absatz 4, KStG durch den Erwerb der Geschäftsanteile an der Rechtsvorgängerin der Revisionswerberin beabsichtigt - war die ohnehin in Erwartung eines um das Nominale des Zuschusses erhöhten Kaufpreises für den Geschäftsanteil erfolgte Kapitalausstattung der (zukünftigen) Gesellschafterin, der D Privatstiftung, als Zuschussleistende zuzurechnen vergleiche , das eingangs zitierte Erkenntnis vom 19. Dezember 2001 betreffend einen der Verschmelzung der Enkelgesellschaft mit der Tochtergesellschaft vorangehenden "Großmutterzuschuss" sowie das zitierte Erkenntnis vom 11. September 2014 zur Leistung von Zuschüssen durch einen Treuhänder).

15 Damit können die in der Revision aufgeworfenen Rechtsfragen des Vorliegens eines Missbrauches im Sinn des § 22 BAO als für die Lösung der Revision hypothetisch dahingestellt bleiben.¹⁵ Damit können die in der Revision aufgeworfenen Rechtsfragen des Vorliegens eines Missbrauches im Sinn des Paragraph 22, BAO als für die Lösung der Revision hypothetisch dahingestellt bleiben.

Die weiteren in der Revision als von grundsätzlicher Bedeutung erachteten Rechtsfragen finden im Übrigen in der wiedergegebenen Rechtsprechung des EuGH sowie des Verwaltungsgerichtshofes ihre Beantwortung, womit sich eine Befassung des EuGH erübrigt (vgl. etwa das Urteil vom 6. Oktober 1982 in der Rechtssache C- 283/81 - CILFIT); gerade die nach der Rechtsprechung des EuGH für die Frage der Zurechenbarkeit von Zuschüssen gebotene wirtschaftliche Betrachtungsweise stellt die Harmonisierung des Kapitalverkehrsteuergesetzes mit der in Rede stehenden "Kapitalansammlungs-richtlinie" sicher, sodass sich die Frage einer "Sperrwirkung" dieser Richtlinie für das nationale Recht im vorliegenden Zusammenhang nicht stellt (zur Frage des Umfangs der "Sperrwirkung" dieser Richtlinie vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 18. Oktober 2005, 2004/16/0243 = Slg. 8073/F, und vom 15. Dezember 2008, 2005/16/0008). Die weiteren in der Revision als von grundsätzlicher Bedeutung erachteten Rechtsfragen finden im Übrigen in der wiedergegebenen Rechtsprechung des EuGH sowie des Verwaltungsgerichtshofes ihre Beantwortung, womit sich eine Befassung des EuGH erübrigt vergleiche , etwa das Urteil vom 6. Oktober 1982 in der Rechtssache C- 283/81 - CILFIT); gerade die nach der Rechtsprechung des EuGH für die Frage der Zurechenbarkeit von Zuschüssen gebotene wirtschaftliche Betrachtungsweise stellt die Harmonisierung des Kapitalverkehrsteuergesetzes mit der in Rede stehenden "Kapitalansammlungs-richtlinie" sicher, sodass sich die Frage einer "Sperrwirkung" dieser Richtlinie für das nationale Recht im vorliegenden Zusammenhang nicht stellt (zur Frage des Umfangs der "Sperrwirkung" dieser Richtlinie vergleiche , etwa die hg. Erkenntnisse vom 18. Oktober 2005, 2004/16/0243 = Slg. 8073/F, und vom 15. Dezember 2008, 2005/16/0008).

16 Die vorliegende Revision ist daher wegen Nichtvorliegen der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG gemäß § 34 Abs. 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen. 16 Die vorliegende Revision ist daher wegen Nichtvorliegen der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG gemäß Paragraph 34, Absatz eins, VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung mit Beschluss zurückzuweisen.

Wien, am 23. Dezember 2016

Gerichtsentscheidung

EuGH 61999CJ0339 Energie Steiermark Holding VORAB

EuGH 62000CJ0071 Develop VORAB

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2016:RA2016160105.L00

Im RIS seit

09.03.2017

Zuletzt aktualisiert am

04.05.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at