jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2007/3/1 2004/15/0127

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 01.03.2007

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §4 Abs12;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Stoll und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Schilhan, über die Beschwerde der S GmbH in A, vertreten durch Dr. Hartmut Ramsauer, Dr. Peter Perner und Dr. Gerald Holzinger, Rechtsanwälte in 5020 Salzburg, Rochusgasse 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Salzburg, vom 21. Juli 2004, GZ. RV/0761-S/02, betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 1. April 1996 bis 31. März 1997, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 51,50 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem im Instanzenzug ergangenen, angefochtenen Bescheid wurde die Beschwerdeführerin zur Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für den Zeitraum 1. April 1996 bis 31. März 1997 herangezogen. In der Begründung ging die belangte Behörde davon aus, dass die Beschwerdeführerin 1980 als S Handels GmbH mit einer Stammeinlage von S 10,010.000,-- gegründet worden sei. Ihre Muttergesellschaft sei bis 1996 die S GmbH mit einem Stammkapital von S 500.000,-- gewesen. Deren Muttergesellschaft sei wiederum die G GmbH, ebenfalls mit einem Stammkapital von S 500.000,--, gewesen. Im Zuge von Umgründungsmaßnahmen zum 31. März 1996 sei die G GmbH auf die S GmbH verschmolzen und in weiterer Folge diese auf die S Handels GmbH verschmolzen worden. Als weiterer Umgründungsschritt sei zu diesem Stichtag eine Spaltung der Beschwerdeführerin erfolgt; es sei eine neue S Handels GmbH gegründet worden, die Beschwerdeführerin habe ihren nunmehrigen Namen erhalten.

Mit Beschluss der Generalversammlung vom 13. Jänner 1997 sei das Stammkapital der Beschwerdeführerin um S 9,510.000,-- auf S 500.000,-- herabgesetzt und auf die Gesellschafter im Ausmaß ihrer Anteile übertragen worden. Die Durchführung dieser Kapitalherabsetzung sei am 4. Juni 1997 im Firmenbuch eingetragen worden. Die Beschwerdeführerin habe diese Kapitalherabsetzung in den Steuererklärungen für das Jahr 1997 steuerneutral behandelt.

Im Zuge einer im Jahr 2002 durchgeführten Betriebsprüfung habe die Prüferin dem Finanzamt mitgeteilt, dass diese Kapitalherabsetzung eine Einkommensverwendung (Ausschüttung) der Körperschaft im Sinne des § 4 Abs. 12 EStG 1988 darstelle. Bei der Verschmelzung der Mutter- auf die Tochtergesellschaft gehe das steuerliche Evidenzkonto der Tochtergesellschaft, auf dem die Einlagen darzustellen seien, ersatzlos unter. Die Tochtergesellschaft habe nach einer solchen Verschmelzung das Evidenzkonto der Obergesellschaft weiterzuführen. Dieses habe aber hinsichtlich des Nennkapital-Subkontos nur S 500.000,-- betragen. Die Kapitalherabsetzung sei sohin im Ausmaß von S 9,510.000,-- der Kapitalerstragsteuer zu unterziehen.

In der Berufung gegen den entsprechenden Haftungsbescheid habe die Beschwerdeführerin ausgeführt, ein Untergang ihres Evidenzkontos sei nicht anzunehmen, weil es notwendig sei, "in der Vergangenheit geleistete Einlagen" zu berücksichtigen.

Im Vorlageantrag - nach Erlassung einer abweisenden Berufungsvorentscheidung durch das Finanzamt - habe die Beschwerdeführerin ausgeführt, es könne nur das, was die Gesellschaft aus eigenem erwirtschafte, der Ertragsbesteuerung unterliegen. Was die Gesellschafter in die Gesellschaft eingelegt hätten, könne nicht Gegenstand der Ertragsbesteuerung werden.

Im Erwägungsteil führte die belangte Behörde aus, der Sinn des anzuwendenden§ 4 Abs. 12 EStG 1988 bestehe darin, dass auf Ebene des Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft ohne Abstellen auf die handels- bzw. gesellschaftsrechtliche Form des Mittelrückflusses an den Gesellschafter definiert werde, ob dieser Mittelrückfluss eine Veräußerung einer Beteiligung darstelle oder als Einkommensverwendung (Ausschüttung) zu qualifizieren sei. Der Beschwerdeführerin sei zwar grundsätzlich darin zuzustimmen, dass das, was Gesellschafter in eine Gesellschaft einlegten, steuerfrei an sie zurückfließen könne. Diese Betrachtung könne jedoch nur auf die Einlage des Gesellschafters in die Gesellschaft, an der er direkt Anteile halte, umgelegt werden, nicht aber auf allfällige Einlagen, die diese Gesellschaft in eigene Tochtergesellschaften durchgeführt habe. Einlagen einer Obergesellschaft in eine Tochtergesellschaft könnten nur Auswirkungen auf die Evidenzkonten bei der direkten Untergesellschaft haben. Die nach den Umgründungsmaßnahmen verbleibende Untergesellschaft sei Rechtsnachfolgerin der untergegangenen Obergesellschaften auch in Bezug auf die Anteilsinhaber. Der Übergang der Anteile an der verbleibenden Untergesellschaft stelle sich als steuerlich unbeachtlicher Anteilsaustausch dar, der die Einlagen des Gesellschafters in die ursprünglich vorhandene Obergesellschaft nicht berühre. Damit sei für die Beurteilung der Frage, ob eine steuerlich unbeachtliche Rückführung von Einlagen im Sinne des § 4 Abs. 12 EStG 1988 bei den vorliegenden Verschmelzungsvorgängen vorliege, nicht auf die Evidenzkonten aus Sicht der nach der Verschmelzung verbleibenden Untergesellschaft abzustellen, sondern darauf, was der Anteilsinhaber ursprünglich in die untergegangene Obergesellschaft eingelegt habe. Es sei sohin auf die Einlagen der natürlichen Personen in die G GmbH abzustellen und nicht auf die Einlagen der S GmbH in die S Handels GmbH. Die vorgenommene Kapitalherabsetzung stelle somit eine kapitalertragsteuerpflichtige Ausschüttung dar.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde wird geltend gemacht, würde der in Rede stehende Betrag aus der Kapitalherabsetzung der Kapitalertragsteuer unterzogen werden, so käme es zu einer unzulässigen doppelten Besteuerung. Im Beschwerdefall habe nämlich nicht die Obergesellschaft eine Einlage in eine Tochtergesellschaft geleistet, sondern es sei die Einlage in Höhe von S 10,010.000,-- in die Beschwerdeführerin im Jahr 1980 durch natürliche Personen geleistet worden. Diese Personen hätten nach Einlage des Vermögens ihre Beteiligung an die S GmbH veräußert, die ihrerseits mit einem Nennkapital von S 500.000,-- ausgestattet gewesen sei. Erst durch den Verkauf der bereits vorhandenen Beteiligung sei es zu der Mutter-Tochter-Beziehung zwischen der S GmbH und der Beschwerdeführerin gekommen. Der vorliegende Verschmelzungsvorgang stelle aus der Sicht der übernehmenden Gesellschaft (Beschwerdeführerin) eine Einlage dar, sodass hinsichtlich der Evidenzkonten mit einer Addition der bisherigen Kontenstände vorzugehen sei. Bei den im Wege der Kapitalherabsetzung rückgeführten Mitteln handle es sich daher um eine steuerneutrale Einlagenrückzahlung.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen übereinstimmend davon aus, dass mit Wirkung per 31. März 1996 die G GmbH (Großmuttergesellschaft) mit ihrer 100 %igen Tochtergesellschaft, der S GmbH als aufnehmende Gesellschaft verschmolzen worden ist. Die S GmbH wurde sodann zum selben Stichtag und in der

selben Form auf ihre 100 %ige Tochtergesellschaft, die nunmehrige Beschwerdeführerin, verschmolzen. Die Verschmelzungen erfolgten laut Ausweis der im Verwaltungsakt erliegenden Verträge nach den Bestimmungen des Art. 1 Umgründungssteuergesetz zu Buchwerten und ohne Kapitalerhöhung.

Bei der Verschmelzung der 100%-igen Mutter auf die Tochter ("down stream") ist für die Frage des Einlage-Kapitals folgende Überlegung entscheidend: Die Verschmelzung der Mutter auf die Tochter bewirkt die Direktbeteiligung der Gesellschafter der Mutter an der Tochter. Die bisherige Zwischenschaltung der Muttergesellschaft entfällt. Die Gesellschafter der Mutter haben ein Kapital in bestimmter Höhe in die Muttergesellschaft eingelegt; der Wegfall der Muttergesellschaft ändert an der Höhe der Einlagen ihrer bisherigen Gesellschafter nichts. Nach dem Wegfall der Muttergesellschaft gilt für die neuen Gesellschafter der Tochtergesellschafter (bisherige Gesellschafter der Muttergesellschaft) weiterhin, dass sie nur Kapital in jener bestimmten Höhe eingebracht haben. Das Einlagekapital der Tochtergesellschaft nach der Verschmelzung entspricht daher dem bisherigen Einlagekapital bei der Muttergesellschaft (vgl. Beiser, Einlagenrückzahlung in Handels- und Steuerbilanz, 84; Schwarzinger/Wiesner, Umgründungssteuer-Leitfaden2,5; Doralt, EStG7, § 4 Tz 458).

Dies gilt entsprechend für den Beschwerdefall, bei welchem in zwei Schritten einerseits die Großmuttergesellschaft auf die Muttergesellschaft und sodann die Muttergesellschaft auf die Tochtergesellschaft verschmolzen worden ist. Das Einlagekapital iSd § 4 Abs. 12 EStG der ehemaligen Gesellschafter der Großmuttergesellschaft und nunmehrigen Gesellschafter der Tochtergesellschaft erfährt durch diesen Vorgang keine Änderung.

Für die von der Beschwerdeführerin angenommene Einlagenrückzahlung bleibt bei dieser Rechtslage kein Raum.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 1. März 2007

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2004150127.X00

Im RIS seit

18.04.2007

Zuletzt aktualisiert am

17.05.2013

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at