

TE Vwgh Erkenntnis 2002/7/18 99/16/0166

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 18.07.2002

Index

yy41 Rechtsvorschriften die dem §2 R-ÜG StGBI 6/1945 zuzurechnen sind;
32/06 Verkehrsteuern;

Norm

KVG 1934 §2 Z3 litb;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 99/16/0167

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Waldner und die Hofräte Dr. Fellner und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Zehetner, über die Beschwerden 1. der E Verwaltungs AG und 2. der O Verwaltungs AG, beide in W, beide vertreten durch Dres. Doralt, Seist, Csoklich, Schett, Rechtsanwälte in 1090 Wien, Währinger Straße 2-4, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 6. April 1999, Zlen. GA 9 - 374/95 und GA 9 - 373/95, betreffend Gesellschaftsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerinnen haben dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 332,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit notariellem Abtretungsvertrag vom 18. Mai 1990 trat die C-AG ihren Geschäftsanteil an der M. Mobilien GmbH (nunmehr Erstbeschwerdeführerin) um einen Abtretungspreis von S 1 Mio an die in Malta etablierte O. Limited ab. Mit notariellem Abtretungsvertrag vom selben Tag trat die C-AG ihren Geschäftsanteil an der M. Investitionsgüter GmbH (nunmehr Zweitbeschwerdeführerin) um den Abtretungspreis von S 1 Mio an die in Malta etablierte E. Limited ab.

Vereinbart war in beiden Verträgen, dass für die Übergabe und Übernahme des Vertragsgegenstandes in Besitz und Eigentum der Übernehmerseite der Tag der Bezahlung des Abtretungspreises gelte. Bis zu diesem Tag gingen alle Verrechnungen auf Rechnung der Übernehmerseite über. Weiters wurde vereinbart, dass der Abtretungsvertrag erst mit Bezahlung des Abtretungspreises wirksam werde.

Die Bezahlung der Abtretungspreise erfolgte durch Überweisung des jeweils vereinbarten Betrages samt Zinsen am 2. November 1990.

Gleichfalls am 2. November 1990 überwies die C-AG einen Betrag von S 50,500.000,-- an die M. Mobilien GesmbH und einen Betrag von S 28,550.000,-- an die M. Investitionsgüter GesmbH. Die Überweisungsbelege enthalten als Verwendungszweck die Angaben "Gesellschafterzuschuss", beim angeführten Überweisungsbetrag ist jeweils der Text "Valuta fix f.d. Beg. 8.6.1990" enthalten, wobei bei dem die M. Mobilien GesmbH betreffenden Beleg "f.d. Beg."

durchgestrichen ist. Bezüglich der M. Mobilien GesmbH wurde auch ein Kontoauszug vom 6. November 1990 vorgelegt, der den Eingang des Betrages von S 50,500.000,-- mit "Wert 08.06" ausweist.

Zwischen den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens ist allein die Frage strittig, ob die genannten Leistungen Gesellschafterzuschüsse darstellen, weil die Beschwerdeführerinnen auf dem Standpunkt stehen, dass die leistende Gesellschaft im Zeitpunkt des Empfanges der Leistungen nicht mehr Gesellschafterin war.

Die Berufungsbehörde hielt unter Darlegung ihrer Erwägungen den Beschwerdeführerinnen ihre Rechtsauffassung vor, dass bei der vorliegenden Vertragsgestaltung die Zuschusszahlung durch die C-AG in ihrer Eigenschaft als Gesellschafterin vorgenommen worden wäre. Dazu erklärten die Beschwerdeführerinnen im Schriftsatz vom 16. Oktober 1998, nur der unmittelbare zivilrechtliche Eigentümer der Anteile an einer inländischen Kapitalgesellschaft könne einen gesellschaftsteuerpflichtigen Zuschuss leisten. Bezüglich des Zeitpunktes, zu dem die zivilrechtliche Gesellschaftereigenschaft bestehen muss, sei auf das Zufließen bei der Gesellschaft abzustellen. Der Abtretungspreis, mit dem sowohl das Verpflichtungs- als auch das Verfügungsgeschäft über die Abtretung der gegenständlichen Anteile wirksam wurde, sei am 2. November 1990 bezahlt worden. Geldschulden seien Schickschulden und daher in jenem Zeitpunkt bewirkt, in dem der Überweisungsauftrag des Schuldners bei der kontoführenden Stelle einlange, sofern ausreichende Mittel zur Deckung vorhanden seien. Hinsichtlich des Erwerbes von Rechten stelle § 903 ABGB auf den Beginn des Tages ab. Durch Zahlung des Abtretungspreises am 2. November 1990 sei ab 00.00 Uhr dieses Tages die C-AG nicht mehr Gesellschafterin gewesen. Daher konnte eine Überweisung eines Zuschusses am 2. November 1990 nicht von einer Gesellschafterin erfolgt sein, wozu noch komme, dass die Gutschrift erst am 6. November 1990 erteilt worden sei.

Die Beschwerdeführerinnen verwiesen im genannten Schriftsatz auf den Beschluss der C-AG vom Juni 1990, welcher lautet:

"Zur Abdeckung des aus dem operativen Ergebnis entstandenen Verlustes wird der M. Investitionsgüter GmbH (Enkelgesellschaft) ein einmaliger, nicht rückziehbarer Zuschuss in der Höhe von ÖS 50,500.000,-- per 8.6.1990 gewährt.

Wien, am 5.6.1990"

Dazu haben die Beschwerdeführerinnen in ihrem Schriftsatz vorgebracht, dass von vornherein die Absicht bestanden habe, den Zuschuss an eine Enkelgesellschaft und nicht an eine Tochtergesellschaft zu gewähren.

Mit den angefochtenen Bescheiden gab die belangte Behörde Berufungen der Beschwerdeführerinnen teilweise Folge; im hier strittigen Bereich wurden die Berufungen als unbegründet abgewiesen. Festgestellt wurde, dass die Bezahlung der Abtretungspreise am 2. November 1990 erfolgt sei und dass die abtretende Gesellschafterin an diesem Tag einen Zuschuss von S 28,550.000,-- bzw. S 50,500.000,-- geleistet habe. Der Zuschuss habe sich auf die Zusage der abtretenden Gesellschafterin vom 5. Juni 1990 gegründet. Bei den am 5. November 1990 für die beiden Gesellschaften abgehaltenen außerordentlichen Generalversammlungen sei die Umwandlung der jeweiligen Gesellschaft in eine Aktiengesellschaft aufgrund der Umwandlungsbilanz zum 8. Juni 1990 beschlossen und in dieser Umwandlungsbilanz der Reinverlust unter Berücksichtigung der Zuschusszusage der abtretenden Gesellschaft jeweils ermittelt worden. Im Geschäftsbericht 1990 sei festgehalten worden, dass es vor dem Gesellschafterwechsel zu einem Kapitalzuschuss des früheren Gesellschafters kam. Auch der Überweisungsauftrag enthalte jeweils als Verwendungszweck "Gesellschafterzuschuss".

Rechtlich würdigte die belangte Behörde diesen Sachverhalt dahingehend, dass auch ehemalige Gesellschafter als Gesellschafter im Sinne des § 5 KVG zählen, wenn sich die Leistung eines Gesellschafters nach seinem Ausscheiden aus einer früheren gesellschaftsvertraglichen Abmachung ergibt. Bezüglich der Fiktion des § 903 ABGB führte die belangte Behörde aus, dass diese nicht nur für den Erwerb des Eigentumsrechts am Gesellschaftsanteil, sondern ebenso für den Erwerb des Eigentumsrechtes am Zuschuss gelte.

In ihren dagegen erhobenen Beschwerden erachten sich die Beschwerdeführerinnen in ihrem Recht auf

Nichtvorschreibung von Gesellschaftsteuer für Leistungen verletzt, die von einer Person stammen, die nicht Gesellschafter ist. Sie begehren die Aufhebung der angefochtenen Bescheide wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes, hilfsweise wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Der Verwaltungsgerichtshof hat die beiden Beschwerden wegen ihres sachlichen und persönlichen Zusammenhangs zur gemeinsamen Beratung und Entscheidung verbunden und erwogen:

Gemäß § 2 Z. 3 lit. b KVG i.d.F. vor dem BG BGBI. Nr. 629/1994 unterliegen freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft der Gesellschaftsteuer, wenn die Leistungen geeignet sind, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen. Zur Steuerpflicht führt dabei jede Zuwendung eines Vermögensvorteils durch einen Gesellschafter, die ohne gesetzlichen oder gesellschaftsvertraglichen Zwang erbracht wird (vgl. Dorazil, Kapitalverkehrsteuergesetz, 62, Rz 1, 2 m.w.H.).

Nach ständiger Rechtsprechung löst nicht bereits die Begründung einer freiwilligen Übernahmsverpflichtung, sondern immer erst deren Erfüllung, also die tatsächliche Bewirkung der Leistung, den Steuertatbestand aus (siehe beispielsweise das hg. Erkenntnis vom 3. Oktober 1996, Zl. 94/16/0225, mwN).

Im Erkenntnis vom 30. März 2000, Zl. 99/16/0135, hat der Verwaltungsgerichtshof zunächst klargelegt, dass auch in dem zitierten Erkenntnis vom 3. Oktober 1996 nicht zum Ausdruck gebracht worden sei, Voraussetzung für die Gesellschaftsteuerpflicht sei stets die Gesellschaftereigenschaft im Zeitpunkt der Leistung der eingegangen Verpflichtung. Wörtlich wurde im Erkenntnis vom 30. März 2000 weiters ausgeführt:

"Hat sich ein Gesellschafter zur Leistung - auch freiwillig - verpflichtet, dann handelt es sich um eine Leistung eines Gesellschafters selbst dann, wenn er erst später seine Verpflichtung einlässt und seine Leistung erst in einem Zeitraum erfüllt, in dem er gesellschaftsrechtlich nicht mehr die Gesellschaftereigenschaft aufweist. Das Gesetz unterwirft nämlich der Gesellschaftsteuer die Leistung eines Gesellschafters und - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin - nicht die Erfüllung der Leistung von einem Gesellschafter. Demnach kann von einer Leistung eines Gesellschafters auch dann gesprochen werden, wenn der Leistende als Gesellschafter seine - auch einklagbaren - Verpflichtungen eingegangen ist und dann auch erfüllt. Ob der Leistende bei der möglicherweise erst Jahre später erfolgten Erfüllung seiner eingegangenen Verpflichtungen noch Gesellschafter war, kommt es dann nicht mehr entscheidend an, sofern die Leistung in der früheren Gesellschafterstellung ihren Rechtsgrund hat (vgl. Urteil des BFH vom 11. Juli 1973, Bundessteuerblatt II 1973, 855 und 856)."

Im Erkenntnis vom 24. Jänner 2001, Zl. 99/16/0065, hat der Verwaltungsgerichtshof seine Auffassung wiederholt, dass, sofern die Leistung in der früheren Gesellschafterstellung ihren Rechtsgrund hat, es nicht mehr entscheidend darauf ankommt, ob der Leistende bei Erfüllung seiner eingegangenen Verpflichtungen noch Gesellschafter war.

Ausgehend von dieser Rechtsprechung spielen die Erwägungen im vorliegenden Fall, ob die C-AG am 2. November 1990 noch Gesellschafterin war bzw. am 6. November 1990 "längst" nicht mehr war, keine Rolle. Es ist auch nicht entscheidend, ob sich die C. AG in ihrer Verpflichtungserklärung vom 5. Juni 1990 des Ausdruckes "Enkelgesellschaft" bedient hat bzw. dass sie bei den konkreten Überweisungen als Verwendungszweck "Gesellschafterzuschuss" angeführt hat. Entscheidend ist allein, dass sie sich als Gesellschafterin zur Leistung dieser Zuschüsse verpflichtet hat.

Nur illustrativ sei in diesem Zusammenhang auf die von den Beschwerdeführerinnen im Verwaltungsverfahren vorgelegten Berichte über den Vorgang der Umwandlung der M.-Investitionsgüter GesmbH bzw. der M. Mobilien GesmbH in die beschwerdeführenden Aktiengesellschaften verwiesen: Dort wird jeweils festgehalten, dass sich bis zum Stichtag der Umwandlungsbilanz 8. Juni 1990 infolge einer Zuschusszusage der C-AG von S 28,550.000,-- bzw. S 50,500.000,-- der Reinverlust auf einen bestimmten Betrag verringere. Unter den Aktiva werden Forderungen an Konzernunternehmen zum 8. Juni 1990 in jeweils dieser Höhe ausgewiesen. Es kann somit auch aufgrund dieses Sachverhaltes kein Zweifel daran bestehen, dass sich die C-AG als Gesellschafterin der Rechtsvorgängerinnen der Beschwerdeführerinnen zum jeweiligen Zuschuss verpflichtet hat.

Da es, wie in den Vorerkenntnissen dargelegt, allein darauf ankam, erwiesen sich die Beschwerden als unbegründet, sodass sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen waren. Auf Basis der zitierten Rechtsprechung konnte die Entscheidung in einem gem. § 12 Abs. 1 Z. 2 VwGG gebildeten Senat getroffen werden.

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 18. Juli 2002

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2002:1999160166.X00

Im RIS seit

18.11.2002

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at