

# TE Vwgh Erkenntnis 2001/3/15 2000/16/0564

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 15.03.2001

## Index

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

## Norm

BewG 1955 §10 Abs2;  
KVG 1934 §2 Z3 litb;  
KVG 1934 §2 Z4 idF 1994/629;

## Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden):2000/16/0565

## 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 B GmbH in W, vertreten durch die Examina, Revisions-, Treuhand- und Beratungsgesellschaft m.b.H. in Wien III, Hainburgerstraße 11, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland je vom 10. Mai 2000, GZ RV 0091- 09/07/00 und GZ RV 0092-09/07/00, betreffend je Gesellschaftsteuer, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die angefochtenen Bescheide werden wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 17.500,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Alleingeschafterin der beschwerdeführenden GmbH ist die MBH Limited Company Tokyo. Die Geschafterin gewährte der Beschwerdeführerin in den Jahren 1990/1991 ein Darlehen in Höhe von S 58,697.508,30, im Jahr 1994 ein weiteres Darlehen in Höhe von S 33,000.000,-- und im Jahr 1997 ein Darlehen in Höhe von S 55,000.000,--.

Das Darlehen aus den Jahren 1990/1991 wurde bis 1996 zinsenfrei gestellt. Für 1997 wurden Zinsen in Höhe von 2 % und ab 1998 Zinsen in Höhe von 3,5 % vereinbart. Für das Darlehen aus dem Jahre 1994 wurde ab 1999 eine Verzinsung von 3,5 % vorgesehen. Hinsichtlich des Darlehens aus dem Jahre 1997 wurde eine Verzinsung von 3,5 % vereinbart.

Mit Bescheid vom 21. Mai 1999 schrieb das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien für die unverzinsten Kapitalnutzung der Gesellschafterdarlehen von S 58.697.508,30 und von S 33.000.000,-- für die Zeiträume vom 30. September 1991 bis 31. Dezember 1994 bzw vom 30. September 1994 bis 31. Dezember 1994 Gesellschaftsteuer in Höhe von S 135.262,-- vor. Die Zinsenersparnis wurde dabei vom Finanzamt nach einem Zinssatz von 6,8 % errechnet.

In einem weiteren Bescheid ebenfalls vom 21. Mai 1999 wurde der Ermittlung von Gesellschaftsteuer die Nutzung aller drei oben genannten Darlehen zu Grunde gelegt und die Steuer in Höhe von S 157.091,-- vorgeschrieben. Dabei wurde für das Jahr 1995 ein Zinssatz von 6,8 %, für 1996 ein solcher von 6 % und für 1997 ein solcher von 5,5 % angesetzt.

In der Berufung gegen die beiden Gesellschaftsteuerbescheide wurde ausgeführt, es seien nicht von vornherein unverzinsliche Darlehen gewährt worden. Es seien nur Perioden zinsfrei gestellt worden. Außerdem sei bei der Berechnung einer Zinsersparnis auf den japanischen und nicht den inländischen Kapitalmarkt abzustellen. In den gegenständlichen Perioden habe der japanische Kapitalmarkt ein wesentlich niedrigeres Zinsniveau aufgewiesen.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 20. September 1999 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt vertrat in der Begründung die Auffassung, auch eine periodenweise Zinsenfreistellung erfülle den steuerpflichtigen Tatbestand. Im Jahre 1995 habe der durchschnittliche Zinssatz für Kommerzkredite 7,82 % und im Jahre 1996 6,96 % betragen. Hinsichtlich des Jahres 1997 sei der Mindestzinssatz vom 5,5 % angenommen worden. Da die Zinsen anzusetzen seien, die die Beschwerdeführerin bei einem Fremdvergleich hätte leisten müssen, sei eine Beachtung der Zinsentwicklung am japanischen Kapitalmarkt nicht möglich.

Nach einem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde die Berufung mit den beiden angefochtenen Bescheiden als unbegründet abgewiesen. Die belangte Behörde führte in der Begründung in beiden Bescheiden übereinstimmend aus, die unverzinsten Hingabe eines Darlehens sei als Überlassung eines Gegenstandes zur Nutzung anzusehen. Hinsichtlich der Höhe des Zinssatzes vertrat die belangte Behörde die Meinung, es sei auf den inländischen Markt abzustellen.

In der Beschwerde gegen diese Bescheide erachtet sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht verletzt, keine Kapitalverkehrsteuer bzw eine niedrigere Steuer bezahlen zu müssen.

Die belangte Behörde erstattete eine Gegenschrift und legte die Akten des Verwaltungsverfahrens vor.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 2 Z. 3 lit. b KVG alte Fassung unterliegen der Gesellschaftsteuer freiwillige Leistungen an eine inländische Kapitalgesellschaft, wenn die Leistungen geeignet sind, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen, wobei das Gesetz dafür unter anderem den Verzicht auf Forderungen und die Überlassung von Gegenständen an die Gesellschaft zu einer den Wert nicht erreichenden Gegenleistung ausdrücklich als Beispiele benennt. Eine gleichartige Bestimmung enthält § 2 Z. 4 KVG in der Fassung des Bundesgesetzes BGBI. Nr. 629/1994, wobei in lit b dieser Bestimmung der Verzicht auf Forderungen und in lit. c die Überlassung von Gegenständen an die Gesellschaft zu einer den Wert nicht erreichenden Gegenleistung angeführt sind.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein unverzinsliches Darlehen als Überlassung eines Gegenstandes an die Gesellschaft zu einer den Wert nicht erreichenden Gegenleistung anzusehen. Der Nutzung der Darlehensvaluta steht im Fall der Unverzinslichkeit keine Gegenleistung gegenüber (vgl das hg Erkenntnis vom 18. Dezember 1995, ZI 95/16/0195 mwH). Nichts anderes kann aber für einen gänzlichen oder auch nur teilweisen Verzicht auf bereits entstandene Zinsen gelten. Ein derartiger Verzicht auf die dem Gläubiger zustehenden Zinsen ist dem Verzicht auf eine Forderung gleichzusetzen (vgl das hg Erkenntnis vom 27. April 1987, ZI 85/15/0323, Slg. Nr. 6211/F, mit zahlreichen weiteren Hinweisen). Auch ein solcher Verzicht ist grundsätzlich geeignet, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen.

Die Beschwerdeführerin führt dazu aus, es sei in ihrem Fall nicht von vornherein ein unverzinsliches Darlehen hingegeben worden; es sei auch nicht nachträglich auf Zinsen eines grundsätzlich verzinslichen Darlehens verzichtet worden. Vielmehr seien "nur Perioden zinsfrei gestellt" worden. Abgesehen davon, dass das zuletzt angeführte hg Erkenntnis vom 27. April 1987 zu einer "Zinsenfreistellung" ergangen ist, ist nicht erkennbar, welcher Unterschied im Sachverhalt zu einem wann auch immer ausgesprochenen Verzicht bestehen sollte. Zweifellos wird im Falle einer solchen "Zinsenfreistellung" die Darlehensvaluta zu einer den Wert nicht erreichenden Gegenleistung überlassen.

Zur Höhe der Zinsersparnis wurde von der Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren die Auffassung vertreten, es

sei dabei vom japanischen Kapitalmarkt auszugehen. Nach Meinung der belangten Behörde sei demgegenüber auf den "inländischen Markt" abzustellen. Ein solche Einschränkung der Marktverhältnisse ist aber dem Gesetz nicht zu entnehmen. Nach der sinngemäß anzuwendenden Bestimmung des § 10 Abs 2 BewG 1955 kommt es vielmehr bei einer Wertberechnung auf die Preisbildung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr an. Im Geschäftsverkehr bestand aber - was notorisch ist - in den Streitjahren die Möglichkeit zur Aufnahme von Krediten in ausländischer Währung, wobei bei einzelnen Währungen, insbesondere aber bei Krediten in japanischen Yen eine äußerst niedrige Verzinsung erfolgte. Bei der Ermittlung des Preises, der bei der gebotenen Durchschnittsbetrachtung für die Überlassung eines Kapitalbetrages auf dem Kapitalmarkt zu leisten ist, kann die Zinssituation für Kredite in Auslandswährung nicht außer Betracht gelassen werden, wobei jedoch auch auf das Kursrisiko für die Aufnahme von Krediten in ausländischer Währung bzw die Kosten für eine Absicherung gegen dieses Risiko Bedacht zu nehmen sein wird. Da die belangte Behörde dies unberücksichtigt gelassen hat, hat sie die angefochtenen Bescheide mit einer inhaltlichen Rechtswidrigkeit belastet.

Zur Klarstellung ist im gegebenen Zusammenhang dem Beschwerdevorbringen, beim anzustellenden Fremdvergleich hätten die Zinsbelastungen unter Berücksichtigung der üblicherweise gewährten Zinsstützungen bei einer Investition im österreichischen Tourismusbereich "wohl eher dem im konkreten Fall tatsächlich verrechneten Zinsaufwand" entsprochen, entgegenzuhalten, dass es sich bei solchen "Zinsstützungen" um nicht zu berücksichtigende ungewöhnliche Verhältnisse iSd § 10 Abs 2 Satz 3 BewG handelt.

Aus den oben angeführten Gründen waren die angefochtenen Bescheide somit gemäß§ 42 Abs 2 Z 1 VwGG wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufzuheben.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VerordnungBGBI. Nr. 416/1994.

Wien, am 15. März 2001

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2001:2000160564.X00

**Im RIS seit**

14.01.2002

**Zuletzt aktualisiert am**

17.05.2013

**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)