jusline®
»» Recht. Schnell

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

# TE Vwgh Beschluss 2000/2/17 97/16/0358

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 17.02.2000

**Index**

E1E;
E3L E09303000;
E6J;
yy41 Rechtsvorschriften die dem §2 R-ÜG StGBl 6/1945 zuzurechnen sind;
10/07 Verwaltungsgerichtshof;
32/06 Verkehrsteuern;
59/04 EU - EWR;

**Norm**

11997E234 EG Art234;
31969L0335 Kapital Ansammlungs-RL indirekte Steuern Art4 Abs1 litc;
31969L0335 Kapital Ansammlungs-RL indirekte Steuern Art4 Abs1 litd;
31969L0335 Kapital Ansammlungs-RL indirekte Steuern Art5 Abs1 lita;
61997CJ0004 Nonwoven VORAB;
KVG 1934 §2 Z1;
KVG 1934 §5 Abs1 Z2;
KVG 1934 §5 Abs2;
KVG 1934 §7 Abs1 Z1 lita;
VwGG §38a;

**Beachte**

Vorabentscheidungsverfahren:* EU-Register: * EuGH-Zahl: C-71/00 Develop * Weiterer Vorabentscheidungsantrag des VwGH: 99/16/0192 B 30. März 2000 * EuGH-Entscheidung:EuGH 62000CJ0071 17. Oktober 2002 * Enderledigung des gegenständlichen Ausgangsverfahrens im fortgesetzten Verfahren: 2002/16/0239 E 19. Dezember 2002

**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, in der Beschwerdesache der D GmbH in S, vertreten durch Dr. Peter Kisler und DDr. Karl Pistotnik, Rechtsanwälte in Wien I, Börsegasse 12, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 18. Juli 1997, GZ RV 0355-09/03/97, betreffend Gesellschaftsteuer, den Beschluss gefasst:

**Spruch**

Gemäß Artikel 234 EG wird dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften folgende Frage vorgelegt:

Stellen Leistungen, die der Erwerber von Genussrechten an einer Kapitalgesellschaft nicht selbst, sondern im Wege seiner Muttergesellschaft erbringt, "Einlagen jeder Art" iS des Artikels 4 Abs 1 Buchstabe d) der Richtlinie des Rates vom 17. Juli 1969, betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital, 69/335/EWG, dar?

**Begründung**

1.) Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin ist eine im Firmenbuch des Landesgerichtes St. Pölten unter FN 92632z eingetragene Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Gesellschafter der Beschwerdeführerin sind die Kontrakto Bauerrichtungs- und Verwertungsgesellschaft mbH und die Raiffeisenlandesbank Niederösterreich - Wien reg. Genossenschaft mbH.

Mit Zeichnungsschein vom 7. Dezember 1995 zeichnete die RLB Beteiligungs- und Treuhandverwaltungsgesellschaft unter Hinweis auf Genussrechtsbedingungen vom 15. November 1995

1.615 Genussscheine der Beschwerdeführerin zum Nominale von je ATS 1.000,--, insgesamt also ein "Nominale von S ATS 1,615.000,--".

Die bezogenen Genussrechtsbedingungen lauten auszugsweise:

§ 1

Unternehmen und Gegenstand

1. Die DEVELOP Baudurchführungs- und Stadtentwicklungsgesellschaft m.b.H. in der Folge kurz "Gesellschaft" genannt, mit dem Sitz in St. Pölten, begibt Genussrechte gemäß den folgenden Bedienungen:

...

§ 2

Rechtsgrundlagen

1. Die Gesellschaft begibt Genussscheine im Gesamtnennbetrag von bis zu ATS 1,650.000,-- (Schilling eine Million sechshundertfünfzigtausend). Die Geschäftsführer sind von den Gesellschaftern zur Begebung dieser Genussscheine berechtigt.

Die Genussscheine verbriefen (§ 8 Abs.3 Z. 1 KStG 1988 idgF) einen Anspruch auf Teilnahme am laufenden Gewinn, am Vermögen, am Unternehmenswert gemäß § 5 dieser Bedienungen sowie am Liquidationsgewinn der Gesellschaft.

2. Die auf den Inhaber laufenden Genussscheine sind eingeteilt in 1.650 (eintausendsechshundertfünfzig) Stück a ATS 1.000,-- (Schilling ein Tausend). Die Genussscheine werden durch die Geschäftsführung der Gesellschaft firmenmäßig gefertigt.

...

§ 3

Gegenstand des Genussrechts

1. Gegenstand des Genussrechts ist eine Gewinnbeteiligung gemäß den nachfolgenden Bestimmungen dieser Bedienung. Die Genussscheine gewähren den Inhabern darüber hinaus eine anteilsmäßige Beteiligung am Unternehmenswert einschließlich aller stiller Reserven und dem Firmenwert sowie am Liquidationsgewinn der Gesellschaft.

2. Die Genussscheine gewähren den Inhabern jedenfalls einen Anspruch auf Rückzahlung des Nennbetrages zuzüglich allfällig geleisteter Aufzahlungen.

3. Die Beteiligung der Inhaber der Genussscheine am laufenden Gewinn, am Unternehmenswert sowie am Liquidationsgewinn bestimmt sich nach dem Genussscheinnominale zuzüglich allfällig geleisteter Aufzahlungen zum gesamten bilanziellen Eigenkapital der Gesellschaft zum 31.12. des jeweiligen Jahres und zum Genussscheinnominale zuzüglich allfälliger geleisteter Aufzahlungen bereits emittierter Genussrechte. An stillen Reserven, die vor Eintritt des Genussscheininhabers entstanden sind, ist der Genussscheininhaber nicht beteiligt. Weiters ist der

Genussscheininhaber an Erträgen aus der Auflösung von versteuerten und unversteuerten Rücklagen, die vor seinem Eintritt gebildet wurden, nicht beteiligt. Die Beteiligung am laufenden Gewinn besteht erstmals für das Geschäftsjahr 1995, wobei die Gewinnbeteiligung erst ab Eintritt des Genussscheininhabers zu berücksichtigen ist.

Grundlage für die Beteiligung am laufenden Gewinn ist der handelsrechtliche Jahresgewinn DEVELOP Baudurchführungs- und Stadtentwicklungsgesellschaft m.b.H. vor Abzug der Gewinnanteile der Inhaber der Genussscheine.

4. Die DEVELOP Baudurchführungs- und Stadtentwicklungsgesellschaft m.b.H. ist zur Erhöhung des Stammkapitals, zur Entgegennahme von Gesellschaftszuschüssen sowie die Emission von weiteren Genussrechtskapital gemäß § 174 AktG berechtigt. Die Vermögens- und Ergebnisinteressen des Inhabers der gegenständlichen Genussscheine sind in diesem Fall angemessen zu berücksichtigen.

...

§ 4

Laufzeit

1. Die Genussscheine werden auf Unternehmensdauer der Gesellschaft begeben.

2. Das Genussrechtsverhältnis ist von Seiten der Gesellschaft und der Genussscheininhaber bis zum 31.12.2001 unkündbar.

3. Nach Ablauf dieser Frist kann das Genussrechtsverhältnis von der Gesellschaft und den Inhabern der Genussscheine unter Einhaltung einer sechsmonatigen Frist mit Wirkung zum 31.12. eines jeden Jahres gekündigt werden. Eine Kündigung ist somit erstmals zum 31.12.2002 möglich.

...

§ 5

Auseinandersetzung

1. Im Falle der Auflösung des Genussrechtsverhältnisses durch Kündigung steht den Inhabern der Genussscheine ein Auseinandersetzungsbetrag in der Höhe des anteiligen Unternehmenswertes bezogen auf den Auflösungszeitpunkt, mindestens jedoch das Genussscheinnominale zuzüglich allfällig geleisteter Aufzahlungen, zu. Die Zahlung des Mindestbetrages erfolgt zum Auflösungszeitpunkt. Darüber hinausgehende Beiträge fließen nach Durchführung der Unternehmenswertung, spätestens sechs Monate nach dem Auflösungszeitpunkt, zu.

...

4. Im Fall der Liquidation der Gesellschaft sind die Inhaber der Genussscheine entsprechend am tatsächlichen Liquidationsgewinn beteiligt.

§ 6

Keine Begründung von Gesellschaftsrechten

1. Das Genussrechtsverhältnis begründet kein Gesellschaftsverhältnis welcher Art auch immer. Den Inhabern der Genussscheine stehen daher keine Gesellschafterrechte, wie z.B. das Stimmrecht, das Recht an Generalversammlungen der Gesellschaft teilzunehmen, dort Aufträge zu stellen, bzw. Generalversammlungbeschlüssen zu bekämpfen, zu.

2. Den Inhabern der Genussscheine steht das Recht zu, in die Jahresabschlüsse der Gesellschaft und in die Gutachten über den Unternehmenswert am Sitz der Gesellschaft Einsicht zu nehmen. Tag und Ort der Einsichtnahme werden von der Gesellschaft festgelegt und nach § 7 dieser Bedienungen mitgeteilt.

...

In der beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien am 16. Februar 1996 eingereichten Gesellschaftsteuererklärung wurde der bezeichnete Rechtsvorgang folgendermaßen beschrieben:

Zeichnung von 1.615 Stück Genussscheinen der Develop Baudurchführungs- u. Stadtentw. GmbH a Nominale ATS 1.000,--, insgesamt zum Nominale von ATS 1,615.000,-- durch die RLB Beteiligungs- u. Treuhandverwaltungsges. mbH;

Aufzahlung 321,385.000,-- durch die RLB Immobilienprojektentwicklungs- u. Beteiligungsges. mbH mittels indirektem Gesellschafterzuschuss.

In der Steuererklärung wurde für den Betrag von S 321,385.000,-- eine "Steuerbefreiung" beantragt und dies so begründet:

Die Aufzahlung wurde nicht vom Erwerber der Genussrechte, der RLB Beteiligungs- und Treuhandverwaltungsgesellschaft mbH, sondern von seinem Gesellschafter, der RLB Immobilienprojektentwicklungs- und Beteiligungsgesellschaft mbH im Zusammenhang mit der Zeichnung der Genussrechte mittels indirektem Gesellschafterzuschuss aufgebracht.

Mit Bescheid vom 29. Mai 1996 setzte das Finanzamt die Gesellschaftsteuer nach einer Bemessungsgrundlage von S 323,000.000,-- mit S 3,230.000,-- fest.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wandte sich die Beschwerdeführerin gegen die Einbeziehung des Betrages von S 321,385.000,-- in die Bemessungsgrundlage der Gesellschaftsteuer. In der Begründung des Rechtsmittels wurde ausgeführt, die RLB Beteiligungs- und Treuhandverwaltungs GmbH (kurz: RLB BT) habe Genussrechte im Ausmaß von S 1,615.000,--erworben, die gesellschaftsteuerpflichtig seien. Hinsichtlich des von der RLB Immobilienprojekt Entwicklungs- und Beteiligungs GmbH (kurz: RLB IEB) geleisteten Betrages von S 321,385.000,-- wurde sinngemäß die Auffassung vertreten, dass ein Zuschuss eines Nichtgesellschafters nicht der Gesellschaftsteuer unterliegt. Bei dem zuletzt angeführten Betrag handle es sich aber um einen (nicht der Steuer unterliegenden) "Großmutterzuschuss".

Nach einem - für die materielle Beurteilung des Streitfalles nicht weiter relevanten - Zwischenverfahren wurde die Beschwerde mit dem vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Bescheid als unbegründet abgewiesen. Die belangte Behörde ging davon aus, dass der Gesellschaft Kapital in Höhe von S 323,000.000,-- in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Erwerb der Genussrechte zugeflossen sei. Aus wessen Vermögen die Leistung erfolgte, werde vom Tatbestand nach § 2 Z 1 und § 7 KVG nicht erfasst und sei daher ohne Bedeutung. Die Einzahlungen für Nominale und Aufzahlung stellten eine Einheit dar, da sie für den Genussscheininhaber sowohl die Höhe des Rückzahlungsanspruches wie die des Gewinnanspruches bestimmten. Die Aufzahlung sei daher jedenfalls der Beschwerdeführerin als von ihr erbrachte Gegenleistung zuzurechnen.

In der dagegen erhobenen Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erachtet sich die Beschwerdeführerin dadurch in ihren Rechten verletzt, dass der Zuschuss von S 321,385.000,-- in die Bemessungsgrundlage der Gesellschaftsteuer einbezogen worden ist. Hiezu werde auf gemeinschaftsrechtlicher Ebene die Auffassung vertreten, dass es mit Art 4 der Richtlinie vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital, 69/335/EWG, nicht vereinbar sei, Leistungen von Nichtgesellschaftern der Gesellschaftsteuer zu unterziehen.

2.) Die maßgeblichen Bestimmungen des Gemeinschaftsrechtes lauten (auszugsweise):

Richtlinie des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital (69/335/EWG):

Artikel 4

(1) Der Gesellschaftssteuer unterliegen die nachstehenden Vorgänge:

...

d) die Erhöhung des Gesellschaftsvermögens einer Kapitalgesellschaft durch Einlagen jeder Art, für die nicht Gesellschaftsrechte gewährt werden, die einen Anteil am Kapital oder am Gesellschaftsvermögen verkörpern, sondern Rechte, wie sie Gesellschaftern gewährt werden, wie z.B. Stimmrecht, Recht auf Gewinnbeteiligung oder auf Liquidationserlöse;

...

Artikel 5

(1) Die Steuer wird erhoben:

a) bei Gründung einer Kapitalgesellschaft, Erhöhung des Kapitals oder Erhöhung des Gesellschaftsvermögens gemäß Art. 1 Abs. 1 Buchstaben a), c) und d): Auf den tatsächlichen Wert der von den Gesellschaftern geleisteten oder zu leistenden Einlagen jeder Art abzüglich der Lasten und Verbindlichkeiten, die der Gesellschaft jeweils aus der Einlage

erwachsen; den Mitgliedstaaten steht es frei, die Gesellschaftssteuer erst dann zu erheben, wenn die Einlagen tatsächlich geleistet werden;

..."

3. Die für den Beschwerdefall maßgeblichen Bestimmungen des österreichischen Rechtes lauten:

Kapitalverkehrsteuergesetz vom 16. Oktober 1934, DRGBl I, S 1058 idFBGBl Nr 21/1995:

§ 2 Gegenstand der Steuer

Der Gesellschaftsteuer unterliegen

1. der Erwerb von Gesellschaftsrechten an einer inländischen Kapitalgesellschaft durch den ersten Erwerber;

...

§ 5 Gesellschaftsrechte

(1) Als Gesellschaftsrechte an Kapitalgesellschaften gelten:

...

2. Genussrechte,

...

(2) Als Gesellschafter gelten die Personen, denen die im Abs 1 bezeichneten Gesellschaftsrechte zustehen.

...

§ 7 Bemessungsgrundlage

(1) Die Steuer wird berechnet

1. beim Erwerb von Gesellschaftsrechten (§ 2 Z 1)

a) wenn eine Gegenleistung zu bewirken ist: vom Wert der Gegenleistung. Zur Gegenleistung gehören auch die von den Gesellschaftern übernommenen Kosten der Gesellschaftsgründung oder Kapitalerhöhung, dagegen nicht die Gesellschaftsteuer, die für den Erwerb der Gesellschaftsrechte zu entrichten ist,

..."

4.) Voraussetzungen der Vorlage:

Der Verwaltungsgerichtshof geht davon aus, dass die Organisation der österreichischen Verwaltungsgerichtsbarkeit infolge zahlreicher Vorlagen während der letzten Jahre als gerichtsbekannt vorausgesetzt werden kann, sodass es keiner weiteren Erörterung bedarf, dass der Verwaltungsgerichtshof ein vorlagepflichtiges und -berechtigtes Gericht im Sinne des Artikels 234 EG (vom Artikel 177 EGV)ist.

5.) Erläuterungen zu den Vorlagefragen:

Dem Streitfall liegt der Erwerb von Genussrechten durch die RLB BT zu Grunde. Im Gesellschaftsrecht versteht man unter Genussrechten solche Rechte, die ihrem Inhalt nach typische Vermögensrechte eines Gesellschafters sein können; die gewährten Rechte entspringen jedoch nicht einem Gesellschaftsverhältnis, sondern sind Gläubigerrechte schuldrechtlicher Art. Genussrechte können dabei auch von einer GmbH ausgegeben werden (vgl das hg Erkenntnis vom 16. Dezember 1993, Zl 92/16/0025, Slg. Nr. 6847/F, mit zahlreichen weiteren Hinweisen).

Nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes steht dabei die Bestimmung des§ 5 Abs 1 Z 2 KVG an sich im Einklang mit Art 4 Abs 1 Buchstabe d) der RL 69/335/EWG. Anders, als dies von der Beschwerdeführerin unter Hinweis auf eine in der Literatur vertretene Auffassung (vgl Kotschnigg, EU-rechtliche Bedenken gegen § 5 KVG, SWI 1997, 224) gesehen wird, werden durch die letztgenannte RL-Stelle gerade solche Einlagen erfasst, für die eben keine Gesellschafterrechte, sondern Rechte anderer Art wie zB das Recht auf Gewinnbeteiligung gewährt werden. Dem steht nach Auffassung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht entgegen, dass im Art 5 Abs 1 der Richtlinie von den von den Gesellschaftern geleisteten oder zu leistenden Einlagen jeder Art die Rede ist, weil ansonsten Art 4 Abs 1 Buchstabe d seines Sinnes entleert wäre.

Ist somit auf den Streitfall§ 5 Abs 1 Z 2 KVG anzuwenden, so ist für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage

entsprechend der bisherigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes davon auszugehen, dass als Gegenleistung für den Erwerb von Gesellschafterrechten und damit als Bemessungsgrundlage jener Betrag maßgebend ist, der vom Gesellschafter aufzuwenden war, um die Gesellschafterrechte zu erwerben (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1979, Zl. 791/78 ÖStZB 1980, 158 unter Berufung auf das hg. Erkenntnis vom 30. Oktober 1961, Zl. 340/61 ÖStZB 1962, 36). Weiters wurde betont, dass der Wert der Gegenleistung unabhängig davon maßgeblich ist, in welcher Höhe der Gesellschafter dadurch eine Beteiligung erlangt (vgl. dazu die hg. Erkenntnisse vom 25. März 1993, Zl. 92/16/0084, betreffend eine Sacheinlage und vom 3. Oktober 1988, Zl. 87/15/0034, ÖStZB 1989, 120, betreffend ein Agio).

Im vorliegenden Fall gewähren die Genussscheine der RLB BT eine Gewinnbeteiligung sowie darüberhinaus eine anteilsmäßige Beteiligung am Unternehmenswert einschließlich aller stillen Reserven und dem Firmenwert sowie am Liquidationsgewinn der Gesellschaft. Die Genussscheine gewähren der Inhaberin jedenfalls einen Anspruch auf Rückzahlung des Nennbetrages zuzüglich geleisteter Aufzahlungen. Die Beteiligung am laufenden Gewinn, am Unternehmenswert sowie am Liquidationsgewinn bestimmt sich nach dem Genussscheinnominale zuzüglich geleisteter Aufzahlungen (§ 3 Z 1 - 3 der Genussrechtsbedingungen). Nach § 5 Z 1 der Bedingungen steht der Inhaberin der Genussscheine im Falle der Auflösung des Genussrechtsverhältnisses durch Kündigung ein Auseinandersetzungsbetrag in Höhe des anteiligen Unternehmenswertes, mindestens jedoch das Genussscheinnominale zuzüglich allfällig geleisteter Aufzahlungen zu. Auf Grund des unmittelbaren sachlichen und zeitlichen Zusammenhanges der Zeichnung der Genussscheine durch die RLB BT einerseits und der durch deren Gesellschafterin, die RLB IPB - beide Gesellschaften gehören dem Konzern der Raiffeisen-Landesbank Niederösterreich - Wien an, die wiederum Gesellschafterin der Beschwerdeführerin ist -, getätigten Aufzahlung andererseits neigt der Verwaltungsgerichtshof dazu, auch die von der Mutter getätigte Aufzahlung als Gegenleistung anzusehen.

Auch der Wortlaut der Bestimmungen des Artikels 4 (1) lit. c) und lit. d) bzw. des Artikels 5 (1) lit. a) der RL 69/335/EWG, wo jeweils von "Einlagen jeder Art" die Rede ist, scheint dafür zu sprechen, dass Einlagen zur Erhöhung des Gesellschaftsvermögens auch mittelbar erbracht werden können.

Der Begriff "Einlagen jeder Art" lässt nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes nämlich nicht nur die Differenzierung in Geld- und Sacheinlagen, sondern auch in unmittelbar bzw. mittelbar geleistete Einlagen zu, somit in Einlagen, die unter anderem dadurch geleistet werden, dass sie die Muttergesellschaft des Erwerbers von Gesellschafterrechten tätigt. Wesentlich scheint dem Verwaltungsgerichtshof nur, dass zwischen der auch bloß mittelbar erbrachten Einlage und der Erhöhung des Gesellschaftsvermögens ein Kausalzusammenhang dergestalt besteht, dass ohne die Aufzahlung der Muttergesellschaft die dem Erwerber der Genussscheine nach Art eines Gesellschafters eingeräumten Rechte nicht hätten erworben werden können.

Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften zur Frage, ob unter dem Begriff "Einlagen jeder Art" auch (im oben dargelegten Sinn) mittelbar geleistete oder zu leistende Einlagen zu verstehen sind, fehlt. Vom Verwaltungsgerichtshof wurde dem Gerichtshof jedoch mit hg Beschluss vom 1. September 1999, Zl 98/16/0324

(do. Rechtssache C 339/99), unter anderem die vergleichbare Frage vorgelegt, ob Leistungen, die ein im Rahmen einer Kapitalerhöhung zur Übernahme der neuen Anteile zugelassener neuer Gesellschafter nicht selbst, sondern im Wege seiner Muttergesellschaft erbringt, "Einlagen jeder Art" iS des Artikels 4 (1) lit. c der RL 69/335/EWG darstellen. Ebenso erscheint auch die Frage, ob eine von der Muttergesellschaft getätigte Aufzahlung eine Gegenleistung für den im Sinne des Artikels 4 Abs 1 Buchstabe d der Richtlinie der Steuer unterliegenden Erwerb der Genussrechte darstellt, durch die Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften nicht zweifelsfrei gelöst.

Gemäß Artikel 234 EG war daher die im Spruch formulierte Frage dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften zur Vorabentscheidung vorzulegen.

Wien, am 17. Februar 2000

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2000:1997160358.X00

**Im RIS seit**

31.01.2002

**Zuletzt aktualisiert am**

05.02.2015

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at