

# TE Vwgh Beschluss 1999/9/1 98/16/0324

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 01.09.1999

## Index

E1E;  
E3L E09303000;  
E6j;  
yy41 Rechtsvorschriften die dem §2 R-ÜGStGBI 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 §2 Z4 lita;  
KVG 1934 §7 Abs1 Z1 lita;  
VwGG §38a;

## Beachte

Vorabentscheidungsverfahren:\* EU-Register: EU 99/0045 17. Oktober 2002 \* EuGH-Zahl: C-339/99 Energie Steiermark Holding \* Weiterer Vorabentscheidungsantrag des VwGH: 99/16/0192 B 30. März 2000 \* EuGH-Entscheidung:EuGH 61999CJ0339 17. Oktober 2002 \* Enderledigung des gegenständlichen Ausgangsverfahrens im fortgesetzten Verfahren: 2002/16/0240 E 6. November 2002 VwSlg 7761 F/2002 Besprechung in:SWI 1999, S 452 - S 457; AnwBl 4/2000, S 232 - S 238;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meisl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, in der Beschwerdesache der E-AG in G, vertreten durch Dr. Paul Doralt, Dr. Wilfried Seist, Dr. Peter Csoklich und Dr. Gregor Schett, Rechtsanwälte in Wien IX, Währingerstraße 2-4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Steiermark vom 3. September 1998, Zl. RV 74/1-7/98, betreffend Gesellschaftsteuer, den Beschluss gefasst:

## Spruch

Gemäß Art. 234 EGV werden dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

- 1) Stellen Leistungen, die ein im Rahmen einer Kapitalerhöhung (unter Ausschluss des Vorbezugsrechtes der bisherigen Gesellschafter) zur Übernahme der neuen Anteile zugelassener neuer Gesellschafter nicht selbst, sondern im Wege seiner Muttergesellschaft erbringt, "Einlagen jeder Art" iS des Art. 4 (1) lit. c) der Richtlinie des Rates vom 17. Juli 1969, betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital, 69/335/EWG, dar?
- 2) Stellen Leistungen, die ein im Rahmen einer Kapitalerhöhung (unter Ausschluss des Vorbezugsrechtes der bisherigen Gesellschafter) zur Übernahme der neuen Anteile zugelassener neuer Gesellschafter nicht an die ihr Kapital erhöhende Gesellschaft, sondern an deren Tochtergesellschaften erbringt, "Einlagen jeder Art" iS des Art. 4 (1) lit. c) der Richtlinie des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital, 69/335/EWG, dar?
- 3) Stellen Leistungen, die noch nicht erbracht wurden "Einlagen jeder Art" iS des Art. 4 (1) lit. c) der Richtlinie des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital, 69/335/EWG, dar?
- 4) Ist die von der Gesellschaft zu entrichtende Gesellschaftssteuer eine "Last" bzw. "Verbindlichkeit", die gem. Art. 5 (1) lit. a) der Richtlinie des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital, 69/335/EWG, von der Bemessungsgrundlage abzuziehen ist?

## Begründung

1.) Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin (im Folgenden auch kurz ESTAG genannt) ist eine im Firmenbuch des Landesgerichtes für ZRS Graz unter FN 14824f eingetragene Aktiengesellschaft und hatte vor der beschwerdegegenständlichen Transaktion ein (zur Gänze aufgebrachtes) Grundkapital in Höhe von S 500 Mio. Einziger Aktionär war das Land Steiermark.

Die Beschwerdeführerin ihrerseits war und ist an folgenden Gesellschaften wie folgt beteiligt:

-

zu 98,8 % an der Steirischen Wasserkraft- und Elektrizitäts-Aktiengesellschaft (kurz: STEWEAG),

-

zu 99,994 % an der Steirischen Ferngas-Aktiengesellschaft (kurz: STFG) und

-

zu 99,996 % an der Steirischen Fernwärme GmbH (kurz: STEFE).

Die Beschwerdeführerin bildet zusammen mit ihren Töchtern (die sie operative Gesellschaften nennt) die so genannte "ESTAG-Gruppe".

Am 22./27.1.1998 errichteten das Land Steiermark (in seiner Eigenschaft als einziger Aktionär der ESTAG) und die Electricite de France International SA (im Folgenden kurz: EDFI) - bei der es sich um eine Tochtergesellschaft der Electricite de France (im Folgenden kurz: EDF) handelt - eine als "Unternehmensbeteiligungsvertrag" (kurz: UBV) bezeichnete Urkunde, die - soweit dies für den Beschwerdefall von Interesse ist - auszugsweise folgenden Wortlaut hat:

"Präambel

...

4. Die EDFI ist zu einer Beteiligung an der ESTAG in Höhe von 25 % (fünfundzwanzig Prozent) plus eine Aktie am gesamten (erhöhten) Grundkapital der ESTAG bereit, wobei der Beitritt der EDFI im Wege einer Kapitalerhöhung bei der ESTAG erfolgen soll. Die EDFI wird daher der ESTAG Eigenkapital zur Verfügung stellen.

Das Land als alleinige Aktionärin der ESTAG ist bereit, die EDFI zu diesem Zweck zu einer Kapitalerhöhung zuzulassen und ihr bestimmte Minderheitsrechte einzuräumen.

5. Das Land und die EDFI sind an der Entwicklung einer strategischen Partnerschaft zwischen der EDFI

und der ESTAG-Gruppe interessiert. Durch die Partnerschaft bzw. Allianz sollen Ziele im wechselseitigen Interesse verwirklicht werden. Einerseits erhoffen sich die ESTAG bzw. das Land durch die Allianz mit EDF am liberalisierten europäischen Strom- und Gasmarkt besseren Zugang zu bekommen und neben der Absicherung und Entwicklung des regionalen Marktes auch die Geschäftsbeziehungen auf eine internationale Ebene heben zu können.

Die EDF andererseits sieht in dieser Allianz die Chance, von einem zentraleuropäischen Standort aus und aufbauend auf historischen Erfahrungen dieses Raumes die geschäftlichen Aktivitäten in den Reformstaaten Südosteuropas auszuweiten und gemeinsam zu festigen.

Dies vorausgeschickt vereinbaren die Vertragsparteien

folgendes:

## § 1

### Beteiligungserwerb

1. Die EDFI soll nach Durchführung einer Kapitalerhöhung bei der ESTAG mit 25 % des erhöhten Grundkapitals zuzüglich einer Aktie an der ESTAG beteiligt sein.

2. Das Land verpflichtet sich bis spätestens einen Monat nach Eintritt der aufschiebenden Bedingung laut § 4

a) eine Erhöhung des Grundkapitals der ESTAG von derzeit Nominale ATS 500.000.000,-- (Schilling fünfhundert Millionen) um Nominale ATS 166.668.000,-- (Schilling einhundertsechszig Millionen sechshundertachtundsechzigtausend) auf Nominale ATS 666.668.000,-- (sechshundertsechszig Millionen sechshundertachtundsechzigtausend) durch Ausgabe von 166.668,-- (einhundertsechszigtausend sechshundertachtundsechzig) Inhaberaktien im Nominale von je ATS 1.000,-- (Schilling eintausend) zum Ausgabebetrag von ATS 1.000,-- (Schilling eintausend) je Aktie im Nominale von ATS 1.000,-- (Schilling eintausend) und eine entsprechende Satzungsänderung und

b) unter Ausschluss des Bezugsrechts des Landes die ausschließliche Zulassung der EDFI zum Bezug der neuen Aktien zu beschließen. Die neuen Aktien sind am Gewinn des Geschäftsjahres 1998 und der Folgejahre gewinnberechtigt.

3. Die EDFI verpflichtet sich, bis spätestens einen Monat nach Eintritt der aufschiebenden Bedingung laut § 4

a) 166.668 (einhundertsechszigtausend sechshundertachtundsechzig) Aktien im Nominale von je ATS 1.000,-- (Schilling eintausend) an der ESTAG, insgesamt sohin im Nominale von ATS 166.668.000,-- (Schilling einhundertsechszig Millionen sechshundertachtundsechzigtausend) zum Ausgabebetrag von ATS 1.000,-- (Schilling eintausend), sohin zu einem Gesamtausgabebetrag von ATS 166.668.000,-- (Schilling einhundertsechszig Millionen sechshundertachtundsechzigtausend) wirksam zu zeichnen (§ 152 AktG), wobei der im Zeichnungsschein genannte Zeitpunkt, an dem die Zeichnung unverbindlich (richtig wohl: verbindlich) wird (§ 152 Abs. 1 Z. 4 AktG), nicht vor dem 31.12.1998 (einunddreißigster Dezember eintausendneunhundertachtundneunzig) liegen darf, und

b) den Gesamtausgabebetrag auf ein noch schriftlich bekanntzugebendes Konto "Kapitalerhöhung 1998" der ESTAG zu überweisen.

4. Das Land verpflichtet sich, dafür zu sorgen, dass der Vorstand der ESTAG die Kapitalerhöhung und die Durchführung der Kapitalerhöhung unmittelbar nach Zeichnung und Einzahlung des Gesamtausgabetrags gemäß Abs. 3 sowie Einzahlung der Beträge laut Abs. 5 und 6 an den Treuhänder zur Eintragung in das Firmenbuch anmeldet.

5. Die EDFI verpflichtet sich weiters, zugleich mit dem Gesamtausgabebetrag laut Abs. 3 den Betrag von ATS 5.083.332.000,-- (Schilling fünf Milliarden dreiundachtzig Millionen dreihundertzweiunddreißigtausend) als (nicht zurückzahlenden) Gesellschafterzuschuss zu leisten. Die EDFI hat den Betrag auf das (noch bekanntzugebende) Anderkonto des Treuhänders

Univ.Prof. Dr. Romuald Bertl, A-8010 Graz, Elisabethstraße 71, bei der Steiermärkische Bank und Sparkassen Aktiengesellschaft, 8010 Graz, Sparkassenplatz 4, einzuzahlen. Die Parteien haben dem Treuhänder folgenden gemeinsamen Auftrag zu erteilen.

e) Der Betrag ist gegen bestmögliche Verzinsung kurzfristig anzulegen.

f) Der Betrag zuzüglich Zinsen ist, je nach gemeinsamer schriftlicher Weisung beider Parteien, als Zuschuss an die ESTAG und/oder die einzelnen operativen Gesellschaften zu überweisen.

g) Sollte bis zum Tag, der zwei Wochen nach der Ausgabe der Aktien gemäß § 1 Abs. 3 liegt, dem Treuhänder keine gemeinsame Weisung vorliegen, hat er den Betrag zuzüglich Zinsen an die ESTAG als Gesellschafterzuschuss zu überweisen.

Nach Wahl der EDFI kann dieser Gesellschafterzuschuss, ganz oder teilweise, auch als Zuschuss der Electricite de France geleistet werden. Die Parteien werden einvernehmlich entscheiden, in welchem Maße der Zuschuss an die ESTAG und an die einzelnen operativen Gesellschaften zu leisten ist.

6. Die EDFI verpflichtet sich weiters, zugleich mit dem Gesamtausgabebetrag laut Abs. 3 den Betrag von ATS 350.000.000,-- (Schilling dreihundertfünfzig Millionen) auf das (noch bekanntzugebende) Anderkonto des Treuhänders Univ.Prof. Dr. Romuald Bertl, A-8010 Graz, Elisabethstraße 71, bei der Steiermärkischen Bank und Sparkassen Aktiengesellschaft, 8010 Graz, Sparkassenplatz 4 (im folgenden "Anderkonto Gewährleistung" genannt) einzuzahlen. Das Anderkonto Gewährleistung wird nach Maßgabe von lit. a) bis c) unten längstens auf Dauer der in § 2 Abs. 7 genannten Zwei-Jahresfrist bestehen und dotiert sein. Die Parteien haben dem Treuhänder folgenden unwiderruflichen gemeinsamen Auftrag zu erteilen:

a) Die EDFI hat Anspruch auf Rückzahlung jener Beträge vom Anderkonto Gewährleistung, welche die EDFI gemäß § 2 Abs. 3 dieses Vertrags beansprucht, wenn die EDFI dem Treuhänder nachweist, dass sie den jeweiligen Anspruch innerhalb einer Frist von zwei Jahren ab Ausgabe der Aktien gemäß § 1 Abs. 3 schriftlich geltend gemacht und, soweit das Land den Anspruch nicht anerkannt hat, eingeklagt hat.

b) Nach Ablauf eines Jahres ab Ausgabe der Aktien ist der auf dem Anderkonto Gewährleistung erliegende Betrag von

ATS 350.000.000,-- (Schilling dreihundertfünfzig Millionen) auf

ATS 250.000.000,-- (Schilling zweihundertfünfzig Millionen) zu vermindern. Der Treuhänder hat den Differenzbetrag von ATS 100.000.000,-- (Schilling einhundert Millionen), vermindert um bis dahin bereits laut lit. a) der EDFI zurückzuzahlende Beträge, bis spätestens dreizehn Monate nach Ausgabe der Aktien gemäß § 1 Abs. 3 als (endgültigen) Gesellschafterzuschuss vom Anderkonto Gewährleistung an die ESTAG bzw. an die operativen Gesellschaften, welche die Parteien einvernehmlich bezeichnen, zu zahlen.

c) Die EDFI verpflichtet sich, den bei Ablauf der in § 2 Abs. 7 genannten Zwei-Jahresfrist auf dem Anderkonto Gewährleistung noch erliegenden Betrag von ATS 250.000.000,-- (Schilling zweihundertfünfzig Millionen), vermindert um bis dahin bereits laut lit. a) der EDFI zurückzuzahlende Beträge, bis spätestens fünfundzwanzig Monate nach Ausgabe der Aktien gemäß § 1 Abs. 3 als (endgültigen) Gesellschafterzuschuss vom Anderkonto Gewährleistung an die ESTAG bzw. an die operativen Gesellschaften, welche die Parteien einvernehmlich bezeichnen, zu leisten. Der Treuhänder hat die Zahlung vom Anderkonto Gewährleistung an die ESTAG bzw. an die bezeichneten operativen Gesellschaften vorzunehmen.

d) Die auf dem Anderkonto Gewährleistung erliegenden Beträge sind bestmöglich zu verzinsen. Die Zinsen stehen jeweils der Partei (ESTAG oder EDFI) zu, welche Anspruch auf Rückzahlung bzw. Gesellschafterzuschuss hat.

Hat das Land den vom der EDFI gemäß lit. a) geltend gemachten Anspruch nicht anerkannt, ist die Rückzahlung an die EDFI nur eine vorläufige bis zur Streitentscheidung.

..."

Am 17./19.3.1998 erteilten das Land Steiermark und die EDFI unter ausdrücklicher Bezugnahme auf den Unternehmensbeteiligungsvertrag dem obgenannten Treuhänder diverse

Aufträge mit - auszugsweise - folgenden Inhalt:

"1. Auftrag gemäß § 1 Abs. 5 UBV:

Die Auftraggeber erteilen hiemit dem Auftragnehmer folgenden

Auftrag:

a) Der Auftragnehmer hat bei der Steiermärkische Bank und Sparkassen Aktiengesellschaft, A-8010 Graz, Sparkassenplatz 4, auf seinen Namen ein gesondertes Anderkonto mit dem Verwendungszweck "EDFI-Gesellschafterzuschuss" zu eröffnen und den Auftraggebern die Kontonummer mitzuteilen.

b) Der Auftragnehmer hat den in § 1 Abs. 5 UBV genannten Betrag von ATS 5.083.332.000,-- (Schilling fünf Milliarden dreiundachtzig Millionen dreihundertzwanzigunddreißigtausend) von der EDFI auf dem Anderkonto entgegenzunehmen.

c) Der Auftragnehmer hat den Betrag gegen bestmögliche Verzinsung kurzfristig anzulegen.

d) Der Auftragnehmer hat den Betrag zuzüglich Zinsen, je nach ihm dann gemeinsam erteilter schriftlicher Weisung der Auftraggeber, als Zuschuss an die ESTAG und/oder die einzelnen operativen Gesellschaften zu überweisen.

e) Sollte bis zu dem Tag, der zwei Wochen nach der Ausgabe der Aktien gemäß § 1 Abs. 3 UBV liegt, dem Auftragnehmer keine gemeinsame Weisung der Auftraggeber vorliegen, hat er den Betrag zuzüglich Zinsen an die ESTAG als Zuschuss zu überweisen.

2. Auftrag gemäß § 1 Abs. 6 UBV

Die Auftraggeber erteilen hiemit dem Auftragnehmer folgenden Auftrag:

a) Der Auftragnehmer hat bei der Steiermärkische Bank und Sparkassen Aktiengesellschaft, A-8010 Graz, Sparkassenplatz 4, auf seinen Namen ein gesondertes Anderkonto mit dem Verwendungszweck "Gewährleistung" zu eröffnen und den Auftraggebern die Kontonummer mitzuteilen.

b) Der Auftragnehmer hat den in § 1 Abs. 6 UBV genannten Betrag von ATS 350.000.000,-- (Schilling dreihundertfünfzig Millionen) auf dem Anderkonto Gewährleistung entgegenzunehmen.

c) Der Auftragnehmer hat den Betrag gegen bestmögliche Verzinsung mittelfristig anzulegen; Maßstab der Veranlagungsdauer sollen die in lit e) bis f) unten genannten Fristen sein.

d) Der Auftragnehmer hat der EDFI jene Beträge vom Anderkonto Gewährleistung zurückzuzahlen, welche die EDFI gemäß § 2 Abs. 3 UBV beansprucht, wenn die EDFI dem Auftragnehmer nachweist, dass sie den jeweiligen Anspruch innerhalb einer Frist von zwei Jahren ab Ausgabe der Aktien gemäß § 1 Abs. 3 UBV schriftlich geltend gemacht und, soweit das Land den Anspruch nicht anerkannt hat, eingeklagt hat.

e) Nach Ablauf eines Jahres ab Ausgabe der Aktien ist der auf dem Anderkonto Gewährleistung erliegende Betrag von ATS 350.000.000,-- (Schilling zweihundertfünfzig Millionen) zu vermindern. Der Auftragnehmer hat den Differenzbetrag von ATS 100.000.000,-- (Schilling einhundert Millionen), vermindert um bis dahin bereits laut lit d) der EDFI zurückzuzahlende Beträge, bis spätestens dreizehn Monate nach Ausgabe der Aktien gemäß § 1 Abs. 3 als (endgültigen) Gesellschafterzuschuss von Anderkonto Gewährleistung an die ESTAG bzw. an die operativen Gesellschaften, welche die Auftraggeber einvernehmlich bezeichnen, zu zahlen.

f) Der Auftragnehmer hat den bei Ablauf der in § 2 Abs. 7 genannten Zwei-Jahresfrist auf dem Anderkonto Gewährleistung noch erliegenden Betrag von ATS 250.000.000,-- (Schilling zweihundertfünfzig Millionen), vermindert um bis dahin bereits laut lit. d) der EDFI zurückzuzahlende Beträge, bis spätestens fünfundzwanzig Monate nach Ausgabe der Aktien gemäß § 1 Abs. 3 UBV als (endgültigen) Gesellschafterzuschuss vom Anderkonto Gewährleistung an die ESTAG bzw. an die operativen Gesellschaften, welche die Auftraggeber einvernehmlich bezeichnen, zu zahlen.

g) Die Zinsen stehen jeweils der Partei (ESTAG oder EDFI) zu, welche Anspruch auf Rückzahlung bzw. Gesellschafterzuschuss hat.

..."

Das Protokoll über die außerordentliche Hauptversammlung der Beschwerdeführerin vom 16.4.1998 (GZ 1715 des öffentlichen Notars Dr. Bernhard Fritzberg) hat auszugsweise folgenden Wortlaut:

"Zum Punkt 2.) der Tagesordnung,

Beschlussfassung über die Erhöhung des Grundkapitals der Gesellschaft von Nominale ATS 500.000.000,-- um Nominale ATS 166.668.000,-- auf Nominale ATS 666.668.000,-- durch Ausgabe von

166.668 Stück neuen Inhaberaktien im Nominale von je ATS 1.000,-- zum Ausgabekurs von 100 % mit Gewinnberechtigung ab 1.1.1998 unter Ausschluss des gesetzlichen Bezugsrechtes der Aktionäre und Übernahme der neuen Aktien durch E.D.F. International (EDFI), erteilt der Herr Vorsitzende dem Vertreter des Landes Steiermark das Wort. Herr Landesrat Ing. Hans-Joachim Ressel führt aus, dass das Land Steiermark als Alleinaktionär der ESTAG mit der EDFI einen Unternehmensbeteiligungsvertrag abgeschlossen habe, nach welchem die EDFI nach Durchführung einer Kapitalerhöhung bei der ESTAG mit 25 % des erhöhten Grundkapitals zuzüglich einer Aktie an der ESTAG beteiligt sein solle. Herr Landesrat Ing. Hans-Joachim Ressel beantragt und beschließt:

a) Erhöhung des Grundkapitals von Nominale ATS 500.000.000,-- (Schilling fünfhundert Millionen) um Nominale ATS 166.668.000,-- (Schilling einhundertsechszig Millionen sechshundertachtundsechzigtausend) auf Nominale ATS 666.668.000,-- (Schilling sechshundertsechszig Millionen sechshundertachtundsechzigtausend);

b) Durchführung dieser Kapitalerhöhung durch Ausgabe von

166.668 Stück neuen Inhaberaktien im Nominale von je ATS 1.000,-- (Schilling eintausend);

c) Ausstattung der neuen Aktien mit Gewinnberechtigung ab 1.1.1998 (ersten Jänner eintausendneunhundertachtundneunzig);

d) Festsetzung des Ausgabekurses mit 100 % (einhundert Prozent);

e) Ausschluss des gesetzlichen Bezugsrechtes der Aktionäre und Übernahme der neuen Aktien durch die EDFI;

f) Festsetzung der übrigen Bezugsmodalitäten durch den Vorstand, der die Kapitalerhöhung durchführt.

Der Herr Vorsitzende stellt fest, dass dieser Antrag einstimmig angenommen worden ist."

Der Vertreter des Landes Steiermark in der außerordentlichen Hauptversammlung der Beschwerdeführerin vom 16. April 1998 verfügte über eine (dem Hauptversammlungsprotokoll als Beilage/B) angeschlossene Vollmacht des Landes, die auszugsweise folgenden

Wortlaut hat:

"Das Land Steiermark bevollmächtigt hiemit Herrn Ing. Hans-Joachim Ressel, Graz, Landhaus, zu folgenden

Tagesordnungspunkten zustimmend abzustimmen:

1. Bericht des Vorstands über die Kapitalzufuhr durch EDFI (EDF, GDF) in Höhe von AS 5.600.000.000,-- (AS 5,6 Mrd) laut Unternehmensbeteiligungsvertrag, wobei AS 166.668.000,-- (AS 166,668 Mio) auf die nominelle Kapitalerhöhung bei der ESTAG laut Punkt 3) und der Rest als Zuführung in die Kapitalrücklagen der ESTAG und/oder ihrer Tochtergesellschaften in Form von Zuschüssen zu leisten sind."

Das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Graz schrieb der Beschwerdeführerin mit Bescheid vom 11. Mai 1998 ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 5,6 Milliarden gemäß § 2 Z. 1 KVG Gesellschaftssteuer in Höhe von S 56 Mio vor.

Dagegen berief die Beschwerdeführerin mit dem Argument, die EDFI selbst habe sich nur zur Einzahlung von S 166.668.000,-- verpflichtet. Bei den übrigen Beträgen, die von der Electricite de France (EDF) geleistet worden seien, handle es sich um steuerfreie so genannte "Großmutterzuschüsse".

Mit Eingabe vom 4. August 1998 erstattete der auch als steuerliche Vertreter der Beschwerdeführerin fungierende, oben erwähnte Treuhänder u.a. Folgendes ergänzende Sachvorbringen:

"1. Sämtliche Überweisungen sind durch die Muttergesellschaft der EDFI (= EDF) erfolgt.

Beweis: Schreiben des Michel Cave vom 15.5.1998 (Anlage)

...

3. Ich habe von meinem Treuhandkonto am 14.5.1998 folgende Zahlungen geleistet.

	ÖS	ÖS
STEWEAG	950.000.000,--	
Steirische Ferngas AG	300.000.000,--	
Steirische Fernwärme		
Ges.m.b.h.	100.000.000,--	
ESTAG	3,733.332.000,--	5,083.332.000,--

Der Restbetrag (S 350.000.000,--) wird erst in ein bzw. zwei Jahren nach noch gemeinsam zu erteilender Weisung von EDFI und land Steiermark (voraussichtlich an die STEWEAG (S 250.000.000,--) und die Ferngas AG (S 100.000.000,--)) überwiesen werden.

Daraus ergibt sich folgende Verwendung des Kaufpreises:

	Betrag	
Text	ÖS	Datum
Einzahlung Kapitalerhöhung	S 166.668.000,--	16.4.1998
Zahlungen vom Treuhandkonto	S 5.083.332.000,--	14.5.1998
Restbetrag	S 350.000.000,--	1999/2000
Gesamtsumme	S 5.600.000.000,--	

..."

Die belangte Behörde wies die Berufung als unbegründet ab und bezog den gesamten Betrag von S 5,6 Milliarden in die Bemessungsgrundlage ein, wobei sie dies auch gemeinschaftsrechtlich als unbedenklich erachtete, weil es ihrer Meinung nach auf den tatsächlichen Wert einer geleisteten oder zu leistenden Einlage jeder Art ankommt.

In der dagegen erhobenen Verwaltungsgerichtshofbeschwerde erachtet sich die Beschwerdeführerin in folgenden Rechten verletzt:

"\* Recht auf Berücksichtigung des EU-Rechts, insb. der Richtlinie vom 17.7.1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital, 69/335/EWG (idF kurz: 'GesSt-RL'), insbesondere in dem Recht auf Nichtvorschreibung von Gesellschaftssteuer für Einlagen, die nicht unser Kapital erhöht haben sowie für Einlagen, für die keine Gesellschafterrechte oder gesellschaftergleiche Rechte gewährt werden.

\* Recht auf Nichtvorschreibung von Gesellschaftssteuer (idF kurz 'GesSt') für Zuschüsse eines Nichtgesellschafters auf Grund eines ohne unsere Beteiligung abgeschlossenen Vertrages.

\* Recht auf Nichtvorschreibung der Gesellschaftssteuer für nicht uns, sondern anderen Gesellschaften zugeflossene Zuschüsse

\* Recht auf Berücksichtigung der GesSt als Abzugsposten bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage

\* Recht auf Nichteinbeziehung noch nicht geleisteter Einlagen in die Bemessungsgrundlage."

Die Beschwerdeführerin vertritt dazu auf gemeinschaftsrechtlicher Ebene den Standpunkt, dass unter Berücksichtigung der Bestimmungen des Art. 4 Abs. 1 lit. c bzw. des Art. 5 Abs. 1 lit. a der Richtlinie des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital, 69/335/EWG, nur der Betrag von S 166,668.000,-- als Gegenleistung für die Kapitalerhöhung der Gesellschaftssteuer unterworfen werden dürfe.

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):

Art. 4

(1) Der Gesellschaftssteuer unterliegen die nachstehenden Vorgänge:

...

c) Die Erhöhung des Kapitals einer Kapitalgesellschaft durch Einlagen jeder Art;

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;

...

Art. 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. 1, S 1058 idFBGBl. 1995/21:

§ 2

Der Gesellschaftssteuer unterliegen:

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

...

§ 7

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 Gesellschaftssteuer, 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 Art. 234 (vorm. 177) EGV ist."

5.) Erläuterungen zu den Vorlagefragen:

In der bisherigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wurde ausgesprochen, dass als Gegenleistung für den Erwerb von Gesellschaftsrechten und damit als Bemessungsgrundlage jener Betrag maßgebend ist, der vom Gesellschafter aufzuwenden war, um die Gesellschaftsrechte 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).

Explicite Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage, ob auch die Leistungen desjenigen neuen Gesellschafters (der im Rahmen einer Kapitalerhöhung unter Ausschluss des Bezugsrechtes der bisherigen Gesellschafter zur Übernahme der neuen Anteile zugelassen wird), die er, um die neuen Anteile zu erhalten, nicht selbst, sondern (mittelbar) im Wege seiner Muttergesellschaft (im Beschwerdefall der EDF) erbringt bzw. die er nicht



unmittelbar an die Gesellschaft sondern an deren Tochtergesellschaften (hier an die STEWEAG, die STFG und die STEFE) erbringt, zur Gegenleistung zu rechnen sind, fehlt bisher. Aus der bisherigen hg. Judikatur ergibt sich nur, dass "mittelbare" Gesellschafter nicht als Gesellschafter anzusehen sind (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 3. Oktober 1956, Slg. 1489/F; vom 6. Juli 1967, Zl. 1278/66, und vom 3. Oktober 1996, Zl. 94/16/0225).

Ausgehend von der im vorliegenden Fall bestehenden unübersehbaren Verknüpfung der oben wiedergegebenen Vereinbarungen zwischen dem neuen Gesellschafter (EDFI) und dem die Willensbildung der Beschwerdeführerin beherrschenden damaligen Alleingesellschafter (Land Steiermark) mit der dem Vertreter des Landes Steiermark erteilten Vollmacht und dem Inhalt des dementsprechend gefassten Beschlusses der Hauptversammlung der Beschwerdeführerin würde der Verwaltungsgerichtshof (allein auf Basis des österreichischen Rechtes) dazu neigen, auch die vom neuen Aktionär bloß mittelbar (sei es im Wege seiner Mutter, sei es an die Töchter der Beschwerdeführerin) geleisteten oder zu leistenden Zahlungen als Gegenleistungen anzusehen, weil diese Zahlungen gemäß § 1 Z. 2 und Z. 4 des Unternehmensbeteiligungsvertrages Voraussetzung dafür waren, dass das Land Steiermark als (damaliger) Alleinaktionär der Beschwerdeführerin die Kapitalerhöhung beschloss und dafür sorgte, dass in der Folge vom Vorstand der Beschwerdeführerin die erforderlichen Schritte zur Eintragung in das Firmenbuch gesetzt wurden. Dementsprechend wurde ja auch vom steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin die Gesamtsumme von S 5,6 Milliarden im ergänzenden Sachvorbringen vom 4. August 1998 als "Kaufpreis" bezeichnet.

Auch der Wortlaut der Bestimmungen des Art. 4 (1) lit. c) und lit. d) bzw. des Art. 5 (1) lit. a) der RL 69/335/EWG, wo jeweils von "Einlagen jeder Art" die Rede ist, scheint dafür zu sprechen, dass kapitalerhöhende Einlagen - wie oben gezeigt - 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 entweder dadurch geleistet werden, dass sie die Muttergesellschaft des neuen Gesellschafters tätigt bzw. die vom neuen Gesellschafter an Tochtergesellschaften der ihr Kapital erhöhenden Gesellschaft geleistet werden. Wesentlich scheint dem Verwaltungsgerichtshof nur, dass zwischen der auch bloß mittelbar erbrachten Einlage und der Kapitalerhöhung ein Kausalzusammenhang dergestalt besteht, dass ohne diese Einlage die der Kapitalerhöhung entsprechenden Anteile nicht 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.

Der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften hat aber in seinem Urteil vom 27. Oktober 1998, *Manifattura Italiana Nonwoven SpA gegen Direzione regionale delle entrate per la Toscana*, Rechtssache C-4/97, Slg. 1998 Seite I-6469, zum Wesen der Gesellschaftsteuer (in Abgrenzung zu einer Steuer auf das Nettovermögen der Gesellschaft) klargestellt, dass es dabei um die Besteuerung der tatsächlichen Erhöhung des Kapitals (oder des Gesellschaftsvermögens) der Gesellschaft geht.

Gestützt darauf vertritt die Beschwerdeführerin die Ansicht, dass der Gesellschaftsteuer für einen Vorgang gemäß 2 Z. 1 KVG nur unterliegt, was der Gesellschaft tatsächlich zugute kommt bzw. was zur tatsächlichen Erhöhung des Kapitals der Gesellschaft führt. Folgte man dieser Ansicht, so würden Zuschüsse die Dritte (hier z. B. die Muttergesellschaft) leisten oder Zuschüsse, die an Töchter der ihr Grundkapital erhöhenden Gesellschaft geleistet werden, nicht unter den Begriff der Gegenleistung zu subsumieren sein.

Da mit Rücksicht auf den oben wiedergegebenen Wortlaut des Art. 4 (1) lit. c) und d) bzw. des Art. 5 (1) lit. a) der zitierten Richtlinie und die Betonung des Begriffes der "tatsächlichen Erhöhung des Kapitals" in der oben zitierten Entscheidung des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften auch eine enge, am Wortlaut orientierte Auslegung der zitierten Bestimmungen durchaus denkbar ist, liegt hier eine auch durch die Rechtsprechung des Gerichtshofes der Europäischen Gemeinschaften nicht zweifelsfrei gelöste Frage der Auslegung der zitierten Bestimmungen des Gemeinschaftsrechtes vor.

Dasselbe gilt für die von der Beschwerde aufgeworfenen Fragen, ob Leistungen, die der Gesellschaft noch nicht zugute gekommen sind (und ihr allenfalls gar nicht zugute kommen, weil sie unter einer Bedingung stehen, die sich allenfalls nicht verwirklichen wird) die Steuerpflicht auslösen und ob die von der Gesellschaft zu entrichtende Gesellschaftsteuer unter dem Titel "Lasten und Verbindlichkeiten" gemäß Art. 5 (1) lit. a) der RL 69/335/EWG von der Bemessungsgrundlage in Abzug zu bringen ist.

Gemäß Art. 234 EGV waren daher die im Spruch formulierten Fragen dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften zur Vorabentscheidung vorzulegen.

Wien, am 1. September 1999

**Gerichtsentscheidung**

EuGH 61997CJ0004 Manifattura Italiana VORAB;

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1999:1998160324.X00

**Im RIS seit**

29.01.2002

**Zuletzt aktualisiert am**

20.04.2012

**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)