

# TE Vwgh Erkenntnis 1999/9/1 98/16/0318

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 Verkehrssteuern;  
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 §5 Abs1 Z2;  
KVG 1934 §5 Abs2;  
KVG 1934 §7 Abs1 Z1 lita;  
VwGG §38a;

## Beachte

Siehe:98/16/0324 B 1. September 1999 Vorabantragstellung an den EuGH zu C-339/99Besprechung in: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, über die Beschwerde der H AG in Wien, vertreten durch die Doralt-Seist-Csoklich Rechtsanwalts-Partnerschaft, Wien IX, Währinger Straße 2-4, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 21. August 1998, Zl. RV-0011-09/11/97, betreffend Gesellschaftsteuer, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 15.000,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen, das Kostenmehrbegehren wird abgewiesen.

### **Begründung**

Mit einer beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien (im Folgenden kurz: Finanzamt) am 25. August 1994 eingelangten Eingabe teilte die Beschwerdeführerin Folgendes mit:

"Sehr geehrte Damen und Herren,

unsere Gesellschaft hat vom 27.7.1994 bis 10.8.1994 eine Emission von 25 Stück Genußscheinen a Nominale S 800.000,-- durchgeführt. Mit Valuta 10.8.1994 wurde uns der Emissionserlös von 20 Mio. S gutgeschrieben.

Wir melden hiemit die Emission von Genußrechtskapital zur Festsetzung der Gesellschaftssteuer an."

Im Amtsblatt zur Wiener Zeitung vom 26. Juli 1994, S 31, war die Aufforderung zum Bezug der Genußscheine mit folgendem Text veröffentlicht worden:

"Hutter & Schrantz Aktiengesellschaft

Wien

Wertpapier-Kenn-Nummer 069.820

Aufforderung zum Bezug

Genußscheine

Die Hauptversammlung der Aktionäre der Hutter & Schrantz AG vom 15. Juni 1994 hat den Vorstand ermächtigt, bis zu Nominale S 20.000.000,-- Genußrechtskapital gemäß § 174 Abs. 3 Aktiengesetz bis zum 30. Juni 1995 zu begeben.

Der Vorstand hat von seiner Ermächtigung zur Emission von 20.000.000,-- Genußrechtskapital gemäß § 174 Abs. 3 AktG Gebrauch gemacht, wobei den Zeichnern gemäß Hauptversammlungsbeschluss anlässlich der Emission das Recht eingeräumt wurde, Aufzahlungen von bis zu S 180.000.000,-- zu leisten.

Zur Vereinfachung der Abwicklung erfolgte ein formeller Ausschluß des Bezugsrechtes zugunsten der Creditanstalt-Bankverein, die sich verpflichtet hat, die Genußscheine zu Originalbedingungen den Aktionären zum Bezug anzubieten.

Emittent: Hutter & Schrantz Aktiengesellschaft.

Anzahl: 25 Stück auf den Inhaber lautende Genußscheine.

Nominale: S 800.000,-- je Genußschein.

Ausgabepreis: S 800.000,-- je Genußschein, zahlbar am 10. August 1994.

Bezugsverhältnis: 30.000:1; ein Stück Genußschein im Nominale von S 800.000,-- kann mit Bezugsrechten aus 30.000 Aktien im Nominale von S 100,-- unter gleichzeitiger Bezahlung des Ausgabepreises von S 800.000,-- bezogen werden.

Bezugsfrist: 27. Juli 1994 bis 10. August 1994.

Bezugsrechthandel: 4., 5. und 8. August 1994. Die Aktionäre können ihr Bezugsrecht mit Kupon Nr. 29 ausüben. Die Bezugsstelle wird bemüht sein, den An- und Verkauf von Bezugsrechten zu vermitteln. Für den Bezug wird die übliche Bankprovision berechnet.

Börsenotierung: Ist nicht vorgesehen.

Prospekt: Gemäß § 3 Abs. 9 Kapitalmarktgesetz ist die Emission von der Prospektspflicht befreit.

Gewinnbeteiligung: Beteiligung am laufenden Gewinn und am Liquidationsgewinn im Verhältnis von Genußrechtskapital zuzüglich geleisteter Aufzahlungen zum Grundkapital; der jährliche Gewinnvorweg beträgt SMR - 1,5 % des Nominales zuzüglich geleisteter Zuzahlungen.

Gewinnberechtigung: Pro rata temporis.

Bezugsstellen: Creditanstalt-Bankverein, Filiale

Schottengasse, 1010 Wien, Schottengasse 6-8.

Genußscheinbedingungen: Detaillierte Genußscheinbedingungen liegen bei der Creditanstalt-Bankverein, 1010 Wien, Schottengasse 6-8, und der Gesellschaft, 1230 Wien, Großmarktstraße 7, während der Bezugsfrist zur Einsichtnahme auf.

Wertpapier-Kenn-Nummer: Genussschein 069.826,

Bezugsrecht 069.829.

Wien, im Juli 1994

Creditanstalt-Bankverein"

Am 12. Dezember 1994 erließ das Finanzamt einen vorläufigen Gesellschaftssteuerbescheid, womit unter Bezugnahme auf die Anzeige vom 25. August 1994 für den "Ersten Erwerb von Gesellschaftsrechten (Genussrechte)" Gesellschaftssteuer ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 20,000.000,-- mit S 400.000,-- festgesetzt wurde.

Im Geschäftsbericht 1994 der Beschwerdeführerin (vorgelegter Hauptversammlung vom 3. Juli 1995) findet sich auf S 24 ua folgender Text:

"Genußrechtskapital

Aufgrund des Hauptversammlungsbeschlusses vom 15. Juni 1994 wurde Genußrechtskapital gem.§ 174 Abs. 3 AktG emittiert.

Es wurden 25 Stück auf den Inhaber lautende Genußscheine zum Nominale von je 800 TS begeben. Zeichner von 14 Stück Genußscheinen haben vom Aufzahlungsrecht Gebrauch gemacht und 100.800 TS als Zahlung geleistet, sodass das gesamte Genußrechtskapital zum Bilanzstichtag 120.800 TS beträgt.

Die Genußscheine gewähren den Inhabern neben einer Gewinnbeteiligung eine anteilmäßige Beteiligung am Unternehmenswert sowie am Liquidationsgewinn der Emittentin. In Anrechnung auf den laufenden Gewinnanteil erhalten die Genußrechtsinhaber einen Gewinnvorweg in Form einer Verzinsung.

Gesellschaftsrechte stehen den Genußscheininhabern nicht zu."

Unter Bezugnahme auf den Jahresabschluss 1994 erließ das Finanzamt am 25. September 1996 einen endgültigen Gesellschaftssteuerbescheid, womit für den "Ersten Erwerb von Gesellschaftsrechten" unter der weiteren Bezeichnung "Genußrechte im Nominale von S 20,000.000,-- und Aufzahlungen von S 100,800.000,--" Gesellschaftsteuer ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 120,800.000,-- mit S 2,416.000,-- festgesetzt und die schon festgesetzte Steuer von S 400.000,-- davon wieder abgezogen wurde.

Dagegen berief die Beschwerdeführerin mit dem Argument, das Genussrechtsnominale sei zunächst zur Gänze von der CA-BV übernommen worden. In weiterer Folge sei ein Teilbetrag dieses Nominale von der M.A.I.L. Finanzberatung GmbH treuhändig für einen dritten Investor erworben worden. Dieser Treugeber habe in weiterer Folge an die Beschwerdeführerin einen Zuschuss von S 100,800.000,-- geleistet.

Gegen die daraufhin ergangene abweisliche Berufungsvorentscheidung stellte die Beschwerdeführerin fristgerecht einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, worin der in der Berufungsvorentscheidung geäußerten Meinung, das vom Treugeber geleistete Aufgeld sei als Gegenleistung für den Erwerb der Gesellschaftsrechte anzusehen, entgegengetreten wurde. Die Beschwerdeführerin wies darauf hin, dass zuerst die CA-BV mit einer Zahlung von S 20,000.000,-- Genussrechtsinhaber geworden sei. Die spätere Aufzahlung sei nicht Gegenleistung für den Ersterwerb der Gesellschaftsrechte gewesen. Die späteren Leistungen des Treugebers des Zweiterwerbers sei nicht auf Rechnung der Ersterwerberin erfolgt. Außerdem habe nur ein Teil der Genussrechtsinhaber eine Aufzahlung geleistet. Die Aufzahlung sei daher nicht für den Ersterwerb notwendig gewesen. Die belangte Behörde wies die Berufung als unbegründet ab, wobei sie ua Folgendes wörtlich ausführte:

"Zivilrechtlich erwirbt der Treuhänder das Gesellschaftsrecht, er ist somit Gesellschafter, erster Erwerber im Sinne des § 2 Z. 1 KVG. Dies wird in der Berufung auch richtig angeführt. Wie oben dargestellt, erfolgte ein formeller Ausschluß des Bezugsrechtes zugunsten der CA-BV, welche die Genußscheine den Aktionären zum Bezug anbieten mußte. Genußscheine im Nominale von 11,2 Millionen Schilling (56 %) samt entsprechendem Aufgeld (56 % von 180 Mill. =

100,8 Millionen Schilling) erwarb die M.A.I.L. Finanzberatung Ges.m.b.H. treuhändig für einen Dritten. Ersterwerber konnte die CA-BV mangels Bezugsrecht gar nicht sein, Ersterwerber ist die Mail Finanzberatungs Ges.m.b.H. Die CA-BV war nur die Bezugsstelle."

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende Verwaltungsgerichtshofbeschwerde wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht darauf verletzt, dass ihr nicht Gesellschaftsteuer für einen nicht einem Gesellschaftsteuertatbestand unterliegenden Vorgang vorgeschrieben wird.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Verwaltungsakten und die von der belangten Behörde erstattete Gegenschrift vor, in der die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde als unbegründet beantragt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 2 Z. 1 KVG unterliegt der Gesellschaftsteuer der Erwerb von Gesellschaftsrechten an einer inländischen Kapitalgesellschaft durch den ersten Erwerber.

Nach § 5 Abs. 1 Z. 2 leg. cit. gelten als Gesellschaftsrechte an Kapitalgesellschaften Genussrechte.

Als Gesellschafter gelten gemäß Abs. 2 der zitierten Gesetzesstelle die Personen, denen die im Abs. 1 bezeichneten Gesellschaftsrechte zustehen.

Die Beschwerdeführerin rügt unter dem Beschwerdegrund der Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften, dass die Begründung des angefochtenen Bescheides nicht nachvollziehbar sei, weil die belangte Behörde einerseits davon ausgegangen sei, es sei ein Ausschluss des Bezugsrechtes zu Gunsten der CA-BV erfolgt, andererseits aber der Meinung gewesen sei, die CA-BV habe mangels Bezugsrechtes nicht Ersterwerber sein können. Bereits mit dieser Rüge ist die Beschwerdeführerin im Recht.

Mit Rücksicht darauf, dass die Beschwerdeführerin sowohl in ihrer Berufung als auch im Vorlageantrag ausdrücklich vorbrachte, die CA-BV habe zunächst zur Gänze das Genussrechtsnominale von S 20,000.000,- übernommen, sowie unter Bedachtnahme auf den oben wiedergegebenen Text der Verlautbarung im Amtsblatt zur Wiener Zeitung vom 26. Juli 1994, wäre es Sache der belangten Behörde gewesen, die Rolle der CA-BV im Rahmen der hier in Rede stehenden Emission von Genussrechten zu klären und diesbezüglich die erforderlichen Tatsachenfeststellungen zu treffen. Insbesondere hätte die belangte Behörde klären müssen, ob die CA-BV dabei nur Vermittler war (wofür die Aktenlage keine Anhaltspunkte liefert, was aber die belangte Behörde ohne weitere sachliche Begründung in ihrer Gegenschrift annimmt) oder ob sie die Genussrechte - wie es die Beschwerdeführerin behauptet - zunächst auf eigenes Risiko erworben und in der Folge weiterveräußert hat. Dabei hätte die belangte Behörde der Frage besondere Aufmerksamkeit zuwenden müssen, ob die Aktionäre der Beschwerdeführerin zum Bezug der Genussrechte verpflichtet waren bzw. welches Schicksal jenen Genussrechten zuteil geworden wäre, die von Aktionären allenfalls nicht übernommen worden wären.

Erst nach Klärung dieser Fragen wird eine verlässliche Beurteilung der Frage möglich sein, wer im konkreten Fall Ersterwerber der Genussrechte war.

Sollte sich herausstellen, dass nicht die M.A.I.L. Finanzberatung G.m.b.H., sondern die CA-BV Ersterwerberin der Genussrechte war, läge kein Grund dafür vor, einen Ersterwerb durch die M.A.I.L. Finanzberatung G..m.b.H. dem Tatbestand gemäß § 2 Z. 1 KVG zu unterwerfen.

In diesem Fall hätte die belangte Behörde zu untersuchen, ob der in Rede stehende Zuschuss eine für den Genussrechtserwerb durch den Zweiterwerber notwendige Gegenleistung darstellte (vereinbarter Preis iS des § 21 Z. 1 KVG), oder - wie die Beschwerdeführerin in ihrer Berufung ausdrücklich behauptet - einen "in weiterer Folge", also nachträglich vom Treugeber der Zweiterwerberin direkt an die Beschwerdeführerin geleisteten Zuschuss.

Zur allfälligen Frage einer Besteuerung der Leistung eines nachträglichen Zuschusses gemäß § 2 Z. 4 lit. a KVG durch einen Treugeber des Zweiterwerbers wird darauf hingewiesen, dass der Verwaltungsgerichtshof ein Vorabentscheidungsverfahren eingeleitet und mit Beschluss vom heutigen Tag, Zl. 98/16/0324-8, an den Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften unter anderem die Frage gestellt hat, ob Leistungen, die ein Gesellschafter (im Rahmen einer Kapitalerhöhung) nicht selbst, sondern durch einen Dritten (im konkreten Fall durch seine 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, darstellen. Dasselbe hat betreffend Erhöhungen des Gesellschaftsvermögens einer Kapitalgesellschaft durch "Einlagen jeder Art" iS des Art. 4 (1) lit. d der zitierten Richtlinie zu gelten, wenn ein Treuhänder mit Gesellschafterstellung (vgl. dazu das hg. Erkenntnis vom heutigen Tag Zl. 98/16/0133 und die dort zitierten Vorerkenntnisse vom 5. März 1990, Zl.89/15/0125 sowie vom 6. Juli 1967, Zl. 1278/66, ÖStZB 1967, 170) diese Leistungen durch seinen Treugeber erbringen lässt.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VCBGBl. Nr. 416/1994. Die Abweisung des Kostenmehrbegehrens betrifft einerseits die gesondert angesprochene Umsatzsteuer, die im pauschalierten Schriftsatzaufwand bereits enthalten ist (vgl. dazu die bei Dolp, Die Verwaltungsgerichtsbarkeit<sup>3</sup>, 687 Abs. 3 referierte hg. Judikatur) und andererseits den überhöht angesprochenen Schriftsatzaufwand. Wien, am 1. September 1999

#### **Gerichtssentscheidung**

EuGH 61997J0004 Manifattura Italiana VORAB;

#### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:1999:1998160318.X00

#### **Im RIS seit**

21.02.2002

#### **Zuletzt aktualisiert am**

11.11.2011

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

© 2025 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)