

TE Vwgh Erkenntnis 1994/12/14 94/16/0121

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 14.12.1994

Index

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

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/06 Verkehrssteuern;

Norm

BAO §4 Abs1;

KVG 1934 §2 Z3 litb;

KVG 1934 §2 Z3;

KVG 1934 §6 Abs1 Z4;

KVG 1934 §8 Z2;

Beachte

Miterledigung (miterledigt bzw zur gemeinsamen Entscheidung verbunden): 94/16/0122

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinel und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Peternell, über die Beschwerde der L-Gesellschaft m.b.H. & Co in I, vertreten durch Dr. A, gegen die Bescheide der Finanzlandesdirektion für Tirol, je vom 16. März 1994, Zlen. 60.262-6/94 und 60.263-6/94, je betreffend Gesellschaftsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 9.130,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist eine Kommanditgesellschaft, deren Komplementär eine Gesellschaft m.b.H. ist. Einer ihrer Kommanditisten (Dr. H) stellte u.a. in den Jahren 1982 und 1983 der Beschwerdeführerin die Nutzung einer in seinem Sonderbetriebsvermögen stehenden Liegenschaft zur Verfügung. Des weiteren veräußerte dieser Gesellschafter 1982 zum Zwecke der Sanierung der Beschwerdeführerin verschiedene, in seinem Eigentum stehende Liegenschaften und eine Wohnung und brachte den Verkaufserlös in Höhe von S 8,817.320,-- in die Beschwerdeführerin ein.

Im Zuge einer im Jahr 1987 erfolgten Nachschau durch das Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern Innsbruck

vertrat der Prüfer die Auffassung, die unentgeltliche Überlassung der Liegenschaft stelle eine freiwillige Leistung i.S. des § 2 Z. 3 KVG dar und veranschlagte deren Wert pro Jahr mit S 1 Million; auch die Einlage von S 8,817.320,-- wertet der Prüfer als freiwillige Leistung iS der zitierten Gesetzesstelle.

Das Finanzamt erließ daraufhin entsprechende Gesellschaftsteuerbescheide, brachte den Normalsteuersatz von 2 % zur Anwendung, räumte aber ein, die Einlage von S 8,817.320,-- sei auf Grund eines "Diktates der Gläubigerbanken" erfolgt.

Die Beschwerdeführerin berief gegen die erstinstanzlichen Bescheide im wesentlichen mit der Behauptung, die betreffenden Liegenschaften hätten sich ohnehin bereits im Betriebsvermögen der Gesellschaft befunden und sei Verjährung eingetreten. Die Steuerpflicht sei nämlich schon mit der Nutzungsüberlassung eingetreten und nicht erst mit der tatsächlichen Nutzung. Der Nachschauauftrag habe keine Unterbrechungswirkung entfaltet. Außerdem sei die Gesellschaft überschuldet gewesen, weshalb der begünstigte Steuersatz anzuwenden wäre.

Die Berufungen wurden vom Finanzamt je mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen, wogegen die Beschwerdeführerin die Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beehrte.

Mit den nunmehr vor dem Verwaltungsgerichtshof angefochtenen Berufungsentscheidungen gab die belangte Behörde den Berufungen teilweise (und zwar in Anerkennung der Beseitigung einer Überschuldung durch Anwendung des begünstigten Steuersatzes) Folge, vertrat im übrigen jedoch die Rechtsansicht der Abgabenbehörde erster Instanz. Die belangte Behörde ging dabei von folgenden Feststellungen aus: Der Umstand, daß sich die vom Kommanditisten bis Ende 1983 der Beschwerdeführerin nutzungsweise überlassenen Liegenschaften sowie jene Liegenschaften, deren Verkaufserlös in die Beschwerdeführerin eingebracht worden sei, im Sonderbetriebsvermögen des Kommanditisten befunden hätten, sei nicht mehr strittig; die Beschwerdeführerin sei diesbezüglichen Feststellungen in einem Vorhalt vom 27. November 1992 gar nicht mehr entgegengetreten. Die Nutzungsüberlassung sei unentgeltlich erfolgt und habe sich auf die Verteilung des Unternehmenserfolges nicht ausgewirkt. Da die Beschwerdeführerin trotz Aufforderung im Vorhalt vom 22. Dezember 1993 die der Nutzung zugrundeliegenden Vereinbarungen nicht vorgelegt habe, sei davon auszugehen, daß die Gestattung der Nutzung der Liegenschaft stillschweigend jeweils von Jahr zu Jahr erfolgt sei. Der Umstand, daß die Veräußerung der Liegenschaften und die aus dem Veräußerungserlös geleistete Einlage über Veranlassung der Gläubiger zur Sanierung des Unternehmens erfolgt sei, ändere am Charakter der Freiwilligkeit der Leistung nichts. Eine Leistung sei erst bewirkt, wenn sie tatsächlich der Gesellschaft zufließe. Die Aushändigung des Nachschauauftrages an den steuerlichen Vertreter der Beschwerdeführerin am 23. Februar 1987 habe eine Unterbrechung der Verjährung bewirkt.

Gegen diese Bescheide richtet sich die vorliegende Verwaltungsgerichtshofbeschwerde wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem Recht auf Gesellschaftsteuerfreiheit (insbesondere wegen fehlender Freiwilligkeit und Vorliegens eigenkapitalersetzender Leistungen) verletzt, ferner in ihrem Recht auf Beachtung der Verjährung und auf ein ordnungsgemäßes Ermittlungsverfahren.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 2 Z. 3 lit. b KVG unterliegen der Gesellschaftsteuer freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft, wenn die Leistungen geeignet sind, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z. 4 leg. cit. gelten Anteile der Kommanditisten an einer Kommanditgesellschaft als Gesellschaftsrechte an Kapitalgesellschaften, wenn zu den persönlich haftenden Gesellschaftern der Kommanditgesellschaft eine Kapitalgesellschaft gehört.

Gemäß § 10 Abs. 1 KVG ist Steuerschuldner die Kapitalgesellschaft.

Gemäß § 207 Abs. 2 Satz 1 BAO beträgt die Verjährungsfrist bei Verbrauchsteuern drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben und bei Beiträgen fünf Jahre.

Gemäß § 209 Abs. 1 Satz 1 BAO wird die Verjährung durch jede zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung unterbrochen.

Das Hauptgewicht der Beschwerde liegt in dem Argument, die aus dem Verkaufserlös diverser Liegenschaften und

einer Wohnung finanzierte Einlage von S 8,817.320,-- sei nicht freiwillig geleistet worden, weil ein "Diktat der Gläubigerbanken" vorgelegen sei. Den Beschwerdeführungen ist in diesem Zusammenhang entgegenzuhalten, daß die Frage der Unfreiwilligkeit bzw. Freiwilligkeit einer Leistung allein danach zu beurteilen ist, ob die Leistung auf gesetzlichem oder gesellschaftsvertraglichem Zwang beruht oder auf einem anderen Rechtsgrund (vgl. dazu insbesondere die hg. Erkenntnisse vom 16. Dezember 1993, Zl. 92/16/0065, vom 25. März 1993, Zl. 92/16/0146, und vom 8. März 1984, Zl. 82/15/0135, Slg. N.F. Nr. 5870/F). In Ermangelung einer gesetzlichen oder gesellschaftsvertraglichen Pflicht wird die Freiwilligkeit einer Leistung auch dadurch nicht ausgeschlossen, daß sie zur Sanierung der Gesellschaft, insbesondere zur Abwehrung einer Insolvenz, erbracht wird (vgl. das bereits oben zitierte hg. Erkenntnis Slg. N.F. Nr. 5870/F, aber auch Kinnebrock-Meulenbergh, Kapitalverkehrsteuergesetz⁵, Rz 30 Abs. 2 zu § 2 des KVG). Da es auf den inneren Beweggrund für die Leistung nicht ankommt (vgl. Egly-Klenk, Gesellschaftsteuer-Kommentar⁴ Rz 11), steht der Umstand, daß der leistende Kommanditist im vorliegenden Fall allenfalls auf Druck der Gläubiger handelte, einer Beurteilung der Leistung als freiwillige nicht entgegen. Der Kommanditist hätte nämlich die Leistung gemessen an seinen gesetzlichen und gesellschaftsvertraglichen Verpflichtungen durchaus verweigern können.

In zweiter Linie zielt die Beschwerde dahin, die von der Beschwerdeführerin behauptete Verjährung mit dem Argument zu begründen, es komme für den Beginn der Verjährung auf den Zeitpunkt der Begründung der Nutzungsmöglichkeit an, was schon lange vor dem Jahr 1982 erfolgt sei. Hier übersieht die Beschwerdeführerin, daß nach der hg. Judikatur (vgl. z.B. das Erkenntnis vom 14. Jänner 1991, Zl. 89/15/0092) und der herrschenden Lehre (vgl. Brönnner-Kamprad, Kommentar zum Kapitalverkehrsteuergesetz⁴ Rz 47 zu § 2 KVG; Dorazil, Kapitalverkehrsteuergesetz-Kurzkommentar 62 Rz 2; Takacs, Kapitalverkehrsteuer § 2/41 Abs. 1 und Egly-Klenk aaO. Rz 489) nicht die Begründung einer freiwilligen Übernahmeverpflichtung sondern immer erst deren Erfüllung, also die tatsächliche Bewirkung der Leistung, den Steuertatbestand auslöst. Der Hinweis der Beschwerde auf die Literaturstelle bei Egly-Klenk (aaO.) Rz 112 ist insoweit verfehlt, weil dort nur davon die Rede ist, daß der Zeitpunkt der Leistung für die Frage der Freiwilligkeit unerheblich ist; für die Frage der Entstehung der Steuerschuld und damit letzten Endes für den Beginn der Verjährung hingegen kommt es auch nach Auffassung dieser Autoren auf die tatsächliche Erbringung der Leistung an, worauf oben bereits hingewiesen wurde.

Die belangte Behörde gelangte daher bezogen auf die in den Jahren 1982 und 1983 erbrachten Leistungen angesichts der (von der Beschwerde gar nicht mehr bestrittenen) verjährungsunterbrechenden Wirkung des Nachschauauftrages vom 23. Februar 1987 frei von Rechtswidrigkeit zu dem Ergebnis, daß Verjährung noch nicht eingetreten ist.

Was weiters das Argument betrifft, es sei nicht zweifelsfrei festgestellt worden, daß die in Rede stehenden Leistungen des Kommanditisten den Wert der Gesellschaftsrechte erhöht hätten, ist darauf zu verweisen, daß es auf den Nachweis einer tatsächlichen Werterhöhung gar nicht ankommt (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 16. Dezember 1993, Zl. 92/16/0065; 18. November 1993, Zl. 93/16/0104, und vom 25. März 1993, Zl. 92/16/0146). Der Umstand aber, daß sowohl die Einräumung der Möglichkeit, eine Liegenschaft unentgeltlich zu benutzen als auch die Leistung einer Einlage von S 8,817.320,-- Faktoren darstellen, die objektiv geeignet sind, die Gesellschaft und damit letzten Endes die Gesellschaftsrechte zu stärken, bedarf keiner weiteren Darlegung.

Insoweit die Beschwerde versucht, die in Rede stehenden Leistungen als "eigenkapitalersetzend" darzustellen und sich dabei auf die Ausführungen von Brönnner-Kamprad (aaO.) 55, drittletzter Absatz der Rz 49, stützt, ist ihr folgendes entgegenzuhalten: Die zitierte Literaturstelle behandelt eigenkapitalersetzende Gesellschafterdarlehen und vertritt dazu (gestützt auf die deutsche Rechtslage) die Auffassung, es handle sich dabei um Gläubigerrechte, die nur hinsichtlich ihrer Rückzahlung von anderen Darlehensforderungen zu unterscheiden seien, jedoch nicht zu einer Erhöhung des Wertes der Gesellschaftsrechte führten. Ohne daß in diesem Zusammenhang hier zur Frage der Kapitalverkehrsteuerpflicht eigenkapitalersetzender Darlehen und zur Vergleichbarkeit der deutschen mit der österreichischen Rechtslage näher Stellung genommen werden müßte, kommt dem betreffenden Beschwerdeargument im vorliegenden Fall von vornherein deshalb kein Gewicht zu, weil die Beschwerdeführerin im Verwaltungsverfahren auf Sachverhaltsebene nichts vorgebracht hat, was die in Rede stehende Leistung als eine solche erkennen ließe, hinsichtlich der der leistende Gesellschafter Gläubigerrechte erlangt hätte (mögen diese auch hinsichtlich der Geltendmachung der Rückzahlung im Vergleich mit anderen Darlehensforderungen benachteiligt sein).

Wenn die Beschwerdeführerin weiter behauptet, die Leistungen des Kommanditisten seien gar nicht an sie, sondern an eine aus drei kapitalistischen Kommanditgesellschaften gebildete Offene Handelsgesellschaft erfolgt, so verstößt

sie gegen das gemäß § 41 Abs. 1 VwGG bestehende Neuerungsverbot weil Derartiges im Verwaltungsverfahren nie vorgebracht wurde. Auf dieses Argument braucht daher ebenfalls nicht weiter eingegangen zu werden.

Da schließlich die auf verschiedene hg. Erkenntnisse, die überhaupt nichts mit der Problematik der Behandlung einer Gesellschaft m.b.H. & Co KG als Kapitalgesellschaft zu tun haben, gestützte Argumentation der Beschwerde betreffend die Behandlung einer Gesellschaft m.b.H. & Co KG als Kapitalgesellschaft keinen Anlaß dafür bieten kann, von der ständigen hg. Judikatur, die eine Gesellschaft m.b.H. & Co KG als Kapitalgesellschaft wertet (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 16. Dezember 1993, Zl. 92/16/0025; 25. März 1993,

Zlen. 92/16/0117, 0118; 29. März 1993, Zl.91/15/0013, und vom 24. Februar 1992, Zl.91/15/0096) abzugehen, erweist sich der angefochtene Bescheid insgesamt als frei von der behaupteten Rechtswidrigkeit seines Inhaltes.

Mit Rücksicht darauf, daß weiters die erhobene Verfahrensrüge nicht näher ausgeführt wurde und daß sich aus den vorgelegten Verwaltungsakten Verfahrensfehler nicht entnehmen ließen, war daher die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Ausspruch über den Aufwendersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm der VO BGBl. Nr. 416/1994.

Von der Durchführung der beantragten mündlichen Verhandlung konnte aus dem Grunde des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG Abstand genommen werden.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1994:1994160121.X00

Im RIS seit

11.06.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at