

TE Vwgh Erkenntnis 1994/3/24 92/16/0189

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 24.03.1994

Index

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

21/02 Aktienrecht;

21/03 GesmbH-Recht;

32/06 Verkehrssteuern;

Norm

AktG 1965 §53;

GmbHG §82 Abs2;

KVG 1934 §6 Abs1 Z3;

KVG 1934 §6 Abs2;

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 des Schriftführers Mag. Dr. Wurdinger, über die Beschwerde der A-Gesellschaft m.b.H. in E, vertreten durch Dr. P, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 12. Oktober 1992, GZ. GA 11-64/3/92, betreffend Gesellschaftsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von S 11.540,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit Eingabe vom 25. Februar 1991 zeigte die beschwerdeführende GmbH 73 "Zeichnungserklärungen" unter Anschluß der Darlehensbedingungen (= A.-Gewinnschein) beim Finanzamt an. Nach Punkt 1. dieser formularmäßig aufgelegten "Zeichnungserklärungen" ist "Zeichner" ein aktiver Mitarbeiter einer Gesellschaft, an der die Beschwerdeführerin direkt oder indirekt mehrheitlich beteiligt ist, die somit zur "A.-Gruppe" gehöre. Nach Punkt 2. der Zeichnungserklärung zeichnet der "Zeichner" einen Einlagebetrag bestimmter Höhe. Durch Fertigung dieser Zeichnungserklärung verpflichtete sich der Zeichner zur Gewährung eines "erfolgsabhängigen (partiarischen) Darlehens" an die Beschwerdeführerin als Holdinggesellschaft der "A.-Gruppe" zu den beigelegten Darlehensbedingungen. In diesen Darlehensbedingungen ist auszugsweise ausgeführt:

"1.

Leistung der Einlage:

Der Zeichner verpflichtet sich zur Leistung einer Darlehenseinlage an A. (= Beschwerdeführerin) in jener Höhe, wie sie A. gegenüber dem Zeichner im Rahmen jenes Betrages erklärt, der vom Zeichner in der Zeichnungserklärung übernommen wurde. Die Einlage ist binnen 14 Tagen ab Zugang einer schriftlichen Annahmeerklärung von A. bei dem Zeichner auf ein von A. bekanntgegebenes Konto zu leisten.

2. A.-GEWINNSCHEIN:

Die geleistete Einlage wird durch A. dem Zeichner schriftlich bestätigt. Weiters wird dem Zeichner ein entsprechender A.-GEWINNSCHEIN als Zeichen für die geleistete Einlage und für die Berechtigung zum Bezug einer erfolgsabhängigen Verzinsung übersandt.

3. Verwendung der Einlage:

Mit Leistung der Einlage geht diese in das Vermögen der A. über und steht dieser zur Finanzierung der gesamten A.-Gruppe zur Verfügung.

4. Einlageregister:

Bei der E. Ges.m.b.H., als Treuhänder der A., wird ein Einlageregister geführt, in welches die für die A.-Gewinnscheinaktion maßgeblichen Daten eingetragen werden. Als Mindestdaten sind der Name des Zeichners, die Registernummer, die geleistete Einlage und der vom Zeichner gehaltene A.-GEWINNSCHEIN eingetragen. Die A.-GEWINNSCHEINE erhalten eine entsprechende Registernummer.

Für alle sich aus diesem Darlehensverhältnis ergebenden Rechte und Pflichten des Zeichners und der A. ist stets der Registereintrag maßgeblich; die Übertragung des A.-GEWINNSCHEINS als solche hat keinen Einfluß auf das Darlehensverhältnis.

5. Verzinsung:

Als Verzinsung des geleisteten Darlehens erhält der Zeichner einen Anspruch auf eine jährliche Beteiligung am "ordentlichen betrieblichen Ergebnis" (siehe unten) der A.-Gruppe auf konsolidierter Basis. Der Gewinnbeteiligungsanspruch des einzelnen Zeichners bestimmt sich im Verhältnis zu seinem Anteil am gesamten Mitarbeitereinlagekapital.

Mit der ordnungsgemäßen Einzahlung erwirbt der Zeichner einen Anspruch auf Verzinsung des Darlehens ab 1.1.1991.

Bei einem gesamten Mitarbeitereinlagekapital von ÖS 10.000.000,- betragen die auf das gesamte Einlagevolumen entfallenden Gewinnbeteiligungsprozentsätze, berechnet vom jeweiligen jährlichen ordentlichen betrieblichen Ergebnis:

4,83 % von den ersten ÖS 15.000.000,- des ordentlichen

betrieblichen Ergebnisses,

1 % von den folgenden ÖS 25.000.000,- des ordentlichen

betrieblichen Ergebnisses,

0,5 % von dem über ÖS 40.000.000,- hinausgehenden Teil.

Diese vorstehend angegebenen Gewinnbeteiligungsprozentsätze werden nach Maßgabe des tatsächlich geleisteten Mitarbeitereinlagevolumens angepaßt, wobei der Anpassungsfaktor dem Divisor des gesamten tatsächlichen Einlagekapitals, dividiert durch ÖS 10.000.000,- entspricht.

...

7. Mindestverzinsung und Auszahlung:

Unabhängig von den oben festgelegten Gewinnbeteiligungsprozentsätzen garantiert A. jedem Zeichner eine jährliche Mindestverzinsung seines Einlagekapitals in der Höhe von 7,25 %.

Die sich aus dem Gewinnanteil bzw. aus der Mindestverzinsung ergebenden Zahlungen an die Zeichner sind jeweils

innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des vorangehenden Geschäftsjahres der A. (das dem Kalenderjahr entspricht) fällig. Der fällige Betrag ist dem jeweiligen Zeichner auf das von ihm in der Zeichnungserklärung bekanntgegebene Konto zu überweisen, sofern der jeweilige Zeichner nicht schriftlich A. ein anderes Konto bekannt gibt.

8. Rechtsnatur der Einlage - keine Verlustbeteiligung:

Die Parteien halten ausdrücklich fest, daß durch die Leistung des gezeichneten Einlagekapitals ein Darlehensverhältnis zwischen dem Zeichner und A. zustandekommt, sodaß durch die Zeichnung bzw. Leistung von Einlagekapital oder durch den Erwerb eines A.-GEWINNSCHEINS keinerlei Beteiligung des Zeichners an einem eventuellen Verlust an Unternehmungen der A.-Gruppe erfolgen kann. Dementsprechend besteht auch über die Leistung der Einlage hinaus keinerlei Haftung oder Nachschußpflicht des Zeichners. Gleichzeitig beschränken sich die Rechte des Zeichners aus dem vorliegenden Darlehensverhältnis auf die in der Zeichnungserklärung und diesen Darlehensbedingungen ausdrücklich genannten Rechte.

..."

Das Finanzamt schrieb von der Summe der in den

73 Zeichnungsscheinen ausgewiesenen Einlagen von S 2.030.000,--

Gesellschaftsteuer in Höhe von S 40.600,-- vor.

In der Berufung gegen diesen Gesellschaftsteuerbescheid wurde ausgeführt, es sei lediglich ein Darlehensvertrag mit den Mitarbeitern geschlossen worden, der neben einer festen Mindestverzinsung eine vom ordentlichen Ergebnis abhängige variable Verzinsung nach festen Staffeln vorsehe. Der Gläubiger habe somit keinen Anspruch auf Gewinnbeteiligung, sondern einen Anspruch auf Verzinsung seiner Darlehensforderung. Er sei jedenfalls von der Teilnahme am Verlust ausgeschlossen. Bei dem Darlehen stehe die Höhe der Verzinsung im Vordergrund, weshalb ein partiarisches Darlehen mit Gewinnbeteiligung nicht vorliege. Den Darlehensgebern werde neben der Verzinsung nicht auch noch eine Beteiligung am Gewinn eingeräumt. Den Darlehensgebern stehe ausschließlich ein Anspruch auf Jahresverzinsung zu, deren Höhe sich nach dem ordentlichen betrieblichen Ergebnis richte. Ein Anspruch auf einen Anteil am Gewinn der Beschwerdeführerin sei auch deshalb nicht gegeben, weil sich die Höhe der Verzinsung nach dem Ergebnis aller Konzerngesellschaften unter entsprechenden Adaptierungen richte.

Mit dem in Beschwerde gezogenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die belangte Behörde vertrat darin die Auffassung, bei den gegenständlichen Rechtsgeschäften handle es sich deswegen um partiarische Darlehen, weil die "Zinsen" in einem proportionalen Verhältnis zum Betriebsgewinn und nicht zu den Darlehenseinlagen stünden. Der weitere Vertragsinhalt bestätige diese Ansicht. Die Partizipation am steigenden Ertrag sollte der Motivation der Mitarbeiter dienen.

In der Beschwerde gegen diesen Bescheid werden dessen inhaltliche Rechtswidrigkeit sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht.

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

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 § 6 Abs. 1 Z. 3 KVG gelten Forderungen, die eine Beteiligung am Gewinn der Gesellschaft gewähren, als Gesellschaftsrechte an Kapitalgesellschaften.

Als Gesellschafter einer inländischen Kapitalgesellschaft sind nicht nur Personen, die nach handelsrechtlichen Vorschriften (etwa als Aktionäre oder Gesellschafter) Anspruch auf Gewinnbeteiligung erheben können, sondern auch Personen anzusehen, denen bloße Gläubigerrechte einen solchen Anspruch vermitteln (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. Jänner 1992, 90/15/0074, und die dort angeführte Vorjudikatur). Mit § 6 Abs. 1 Z. 3 KVG verfolgte der Gesetzgeber nämlich den Zweck, Gläubiger mit einem Anspruch auf Gewinnbeteiligung den eigentlichen Gesellschaftern im Hinblick auf das gemeinsame Interesse an den Betriebsergebnissen gleichzustellen. Wohl verlangt das Gesetz nicht, daß der Gläubiger auch am Verlust der Gesellschaft teilnimmt, jedoch wird gefordert, daß er am Risiko des Unternehmens beteiligt ist, was die Seite der Gewinnerzielung anlangt. Auch eine Verzinsung

eines Darlehens kann jedoch variabel gestaltet und an die Gewinnhöhe angeknüpft werden, ohne daß die Natur des Zinses aufgehoben wird (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. November 1974, 1257/73). Ist wie im Beschwerdefall neben einer festen Verzinsung der Einlage eine variable, an den Gewinn des Unternehmens geknüpfte Leistung für die Hingabe des Darlehensbetrages vereinbart, so ist für die steuerliche Beurteilung maßgebend, ob die Vereinbarung einer festen Verzinsung oder die Gewinnbeteiligung als die Hauptsache anzusehen ist (vgl. die Urteile des ehemaligen Reichsfinanzhofes vom 16. Dezember 1931, II A 394/31, RStBl 1932, 746, und des Bundesfinanzhofes vom 13. September 1989, I R 118/85, BStBl 1990 II 387, sowie Brönnner-Kamprad, Kommentar zum KVG4, Rz 11 letzter Abs. zu § 6 KVG).

Im Beschwerdefall ist nach den von der belangten Behörde in der Gegenschrift berechneten Beispielen selbst bei einem Betriebsergebnis von S 70.000.000,-- - nach der Beschwerde ein eher unwahrscheinliches Ergebnis - mit einer Gesamtverzinsung von 11,25 % zu rechnen. Dabei hat die belangte Behörde in ihren Beispielen vernachlässigt, daß die Gesamtzeichnung nicht den erwarteten Kapitalbetrag von S 10.000.000,--, sondern nur S 2.030.000,-- ausgemacht hat, was eine entsprechende Anpassung der Gewinnbeteiligungssätze nach sich zu ziehen hatte. Daraus geht aber schon hervor, daß die Darlehensgeber bei Abschluß der gegenständlichen Vereinbarungen nicht ernstlich mit einer überwiegend am Gewinn (der "Unternehmensgruppe") orientierten Leistung für die Hingabe des Darlehens rechnen konnten. Vielmehr stellt sich die Gegenleistung für die Überlassung der Darlehensvaluta als eine zum Teil feste, zum anderen geringeren Teil aber variable Verzinsung dar. Ungeachtet des für den wahren Inhalt der in Rede stehenden Vereinbarung nicht entscheidenden Gebrauches von Bezeichnungen wie "Gewinnschein", "Gewinnbeteiligungsanspruch" und "partiarisches Darlehen" ist damit aber klargestellt, daß dadurch bei einem gewöhnlichen Verlauf des wirtschaftlichen Erfolges in der Hauptsache eine Beteiligung der Darlehensgeber am Gewinn (der Unternehmensgruppe) nicht gegeben ist.

Damit erübrigte sich eine Auseinandersetzung mit dem weiteren Beschwerdevorbringen, insbesondere mit dem Umstand, daß die Höhe der Verzinsung nicht nur vom Gewinn der Beschwerdeführerin, sondern auch von dem weiterer Konzerngesellschaften abhängig ist, worauf die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid nicht eingegangen ist.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 104/1991.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1994:1992160189.X00

Im RIS seit

07.08.2001

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

© 2025 JUSLINE

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

www.jusline.at