jusline®
»» Recht. Schnell

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

TE Vwgh Erkenntnis 1991/1/14 89/15/0116

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 14.01.1991

Index

yy41 Rechtsvorschriften die dem §2 R-ÜG StGBl 6/1945 zuzurechnen sind;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/06 Verkehrsteuern;

Norm

BAO §4 Abs1;
KVG 1934 §2 Z3 litb;
KVG 1934 §2;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Iro und die Hofräte Dr. Schubert, Dr. Wetzel, Dr. Steiner und Dr. Mizner als Richter, im Beisein des Schriftführers Kommissär Dr. Lebloch, über die Beschwerde der GMA-GmbH gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 3. August 1989, Zl. GA 11 - 51/7/89, betreffend Gesellschaftsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 2.760,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die GMAW wurde durch den am 25. September 1979 zwischen der GMA und einem weiteren Gesellschafter abgeschlossenen Gesellschaftsvertrag gegründet. Nach § 10 (später § 11) des Gesellschaftsvertrages ist alljährlich durch die Geschäftsführer binnen sechs Monaten nach Schluß des Geschäftsjahres Inventur zu errichten sowie Gewinn- und Verlustrechnung und Bilanz für die Vorlage an die Generalversammlung vorzubereiten. Der sich ergebende Reingewinn steht zur freien Verfügung der Generalversammlung, die ihn zur Ausschüttung von Gewinnanteilen an die Gesellschafter nach Verhältnis der Geschäftsanteile oder zu außerordentlichen Abschreibungen und/oder Rücklagen verwenden oder auf neue Rechnung vortragen kann. Die Gesellschaft wurde am 5. Oktober 1979 in das Handelsregister eingetragen. Ab 22. Oktober 1979 war die GMA alleinige Gesellschafterin der GMAW; zwischen den Gesellschaften bestand Vollorganschaft. Am 19. Dezember 1979 schlossen die GMAW und GMA einen Organschafts- und Ergebnisabführungsvertrag, dessen Punkte 1.),

2.) und 4.) wie folgt lauteten:

"1.) Rechtliche Beziehungen zwischen GMA und GMAW.

GMAW ist eine ausschließliche Tochtergesellschaft der GMA und besteht mit GMA eine Vollorganschaft, soweit sie die finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Abhängigkeit betrifft.

2.) Ergebnisabführung.

GMAW verpflichtet sich, alle Gewinne, die aus den Geschäften der GMAW erwachsen, an die Muttergesellschaft, die GMA, abzuführen. GMA verpflichtet sich andererseits, alle Verluste der GMAW zu übernehmen und GMAW zu ersetzen, soweit diese aus den Geschäften der GMAW resultieren.

4.) Ausschließlichkeit der Vereinbarung.

Keine andere Vereinbarung zwischen GMA und GMAW, welche auf die vorliegende Vereinbarung Bezug nimmt, weder mündlich noch schriftlich, außer der vorliegenden, hat über die vorliegende Vorrang, oder ist in Kraft, oder ist geeignet, diese zu modifizieren, zu beeinflussen, zu ergänzen, oder zu klären, dies betrifft auch jedwede Bedingung dieser Vereinbarung, außer solcher zusätzlichen oder ergänzenden Vereinbarungen, wie sie ausdrücklich in dieser Vereinbarung festgehalten sind."

Im Jahresabschluß für das Jahr 1985 stellte die GMAW den gesamten Jahresgewinn in der Höhe von S 147,710.277,42 in eine freie Rücklage ein. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Jahres 1985 erklärte die GMAW mit S 160,109.515,--.

Das Finanzamt schrieb der GMAW ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von S 147,710.277,42 Gesellschaftsteuer gemäß § 2 Z. 3 lit. b des Kapitalverkehrsteuergesetzes vom 16. Oktober 1934, DRGBl. I 1058 (KVG) vor. Es vertrat die Auffassung, die Genehmigung der Bilanz durch die Obergesellschaft umfasse auch die Buchung des Jahresgewinnes auf freie Rücklage; dies stelle einen Verzicht auf die Gewinnabführung und daher eine freiwillige Gesellschafterleistung im Sinne des § 2 Z. 3 lit. b KVG dar.

Mit der dagegen erhobenen Berufung machte die GMAW im wesentlichen geltend, ihr Jahresabschluß 1985 weise weder einen Jahresgewinn noch einen Jahresverlust aus. Es sei somit kein Anspruch des Organträgers auf Gewinnabfuhr entstanden; es könne daher auch kein Verzicht auf einen solchen Anspruch vorliegen. Die Rücklagenbildung sei bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung als wirtschaftlich begründet anzusehen. Im übrigen müsse der Verzicht auf Forderungen endgültig sein, damit Gesellschaftsteuerpflicht entstehe; die GMAW habe jedoch die im Wirtschaftsjahr 1985 gebildete Rücklage gewinnerhöhend aufgelöst.

Mit Verschmelzungsvertrag vom 5. November 1987 wurde die GMAW mit der GMA in der Weise verschmolzen, daß die GMAW als übertragende Gesellschaft ihr Vermögen als Ganzes mit allen seinen tatsächlichen und rechtlichen Bestandteilen, Rechten und Pflichten auf der Grundlage der Bilanz zum 31. Dezember 1986 mit dem Stichtag dieser Bilanz zur Fortführung auf die GMA als übernehmende Gesellschaft unter Verzicht auf die Durchführung der Liquidation übertrug.

Mit dem angefochtenen, an die GMA als Rechtsnachfolger der GMAW gerichteten Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Sie vertrat dazu die Auffassung, die GMAW habe sich nach dem klaren Wortlaut des Ergebnisabführungsvertrages verpflichtet, alle Gewinne, die aus ihren Geschäften erwachsen, an die Muttergesellschaft abzuführen. Es sei unbestritten, daß der Gewinn vor Bildung der freien Rücklage nicht weniger als S 147,710.247,42 betragen habe. Die GMAW sei daher verpflichtet gewesen, diesen Betrag als Gewinn abzuführen. Daß durch die Einstellung dieses Gewinnes als freie Rücklage ein ausgeglichenes Bilanzergebnis erzielt worden sei, sei für die Gesellschaftsteuerpflicht nicht entscheidend. Dem Ergebnisabführungsvertrag sei nach dem eindeutigen Wortlaut nur zu entnehmen, daß die GMAW den Gewinn abzuführen habe; eine Berechtigung zur Bildung einer freien Rücklage sei dem Vertrag nicht zu entnehmen. Eine ohne Genehmigung der Muttergesellschaft aus dem Gewinn gebildete freie Rücklage verstoße somit eindeutig gegen die Vertragsbestimmungen. Daß die im Wirtschaftsjahr 1985 gebildete freie Rücklage nach dem Vorbringen der GMAW im darauf folgenden Jahr gewinnerhöhend aufgelöst worden sei, sei unbeachtlich. Die Endgültigkeit der Leistung sei gegeben, weil die Muttergesellschaft auf den Gewinn für das Geschäftsjahr 1985 ohne jegliche Einschränkung verzichtet habe.

Die vorliegende Beschwerde macht Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides geltend.

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 (Beispiele: Verzicht auf Forderungen, Überlassung von Gegenständen an die Gesellschaft zu einer den Wert nicht erreichenden Gegenleistung, Übernahme von Gegenständen der Gesellschaft durch die Gesellschafter zu einer den Wert übersteigenden Gegenleistung).

Nach Lehre und Rechtsprechung wird die Gesellschaftsteuerpflicht einer freiwilligen Leistung nicht dadurch ausgeschlossen, daß der Gesellschafter mit der Kapitalgesellschaft einen Ergebnisübernahmevertrag (EAV) abgeschlossen hat (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 26. Oktober 1959, Slg. 2101/F, vom 21. Jänner 1982, Zl. 15/3649/80; die Urteile des BFH vom 12. April 1972, BStBl. II 1972, 714, 716, 717; Egly - Klenk, Gesellschaftsteuer Kommentar4, Rz 127; Kinnebrock - Meulenbergh, Kapitalverkehrsteuergesetz5, § 2 Rz 51 ff).

Eine freiwillige Leistung im Sinne des § 2 Z. 3 lit. b KVG liegt - unter dem Gesichtspunkt des Forderungsverzichts - grundsätzlich auch dann vor, wenn der Gesellschafter (Organträger) gegenüber der von ihm beherrschten und mit ihm durch einen EAV verbundenen Tochtergesellschaft (Organ) auf die Abführung des Jahresgewinnes verzichtet (vgl. die Urteile des BFH vom 25. Juli 1956, BStBl. II 254, und vom 7. Mai 1968, BStBl. II 612, 614; Egly - Klenk, aaO Rz 155).

Die Frage, inwieweit ein (die Gesellschaftsteuerpflicht auslösender) Forderungsverzicht des Organträgers vorliegt, wenn das Organ das erwirtschaftete Betriebsergebnis nicht abführt, sondern einer freien Rücklage zuweist, wurde an den Verwaltungsgerichtshof bisher nicht herangetragen. Der Bundesfinanzhof hatte zu dieser Frage (im Falle eines Vertrages, wonach "der Geschäftsbetrieb des Organs vom Organträger geführt und das Geschäftsergebnis (Gewinn oder Verlust) am Jahresende jeweils vom Organträger übernommen wird") zunächst die Auffassung vertreten, daß unter dem "Geschäftsergebnis" im Sinne des abgeschlossenen Vertrages das Ergebnis der Handelsbilanz gemeint sei. Bei dieser Vertragslage sei es dem Organ nicht verwehrt, Rücklagen zu bilden, die bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschafltich begründet seien; denn die Bildung derartiger Rücklagen widerspreche nicht den Grundsätzen einer ordnungsgemäßen Aufstellung von Handelsbilanzen. Da der Organträger somit keinen Anspruch auf Abführung des handelsrechtlichen Rohgewinns vor Bildung vertretbarer Rücklagen gehabt habe, habe er (mit seiner Zustimmung zur Bildung vertretbarer Rücklagen) auch nicht zum Teil auf einen ihm zustehenden Anspruch verzichtet (vgl. das Urteil des BFH vom 8. Juli 1964, BStBl. 1964 III 507).

Von dieser Rechtsprechung ging der Bundesfinanzhof in der Folge ausdrücklich ab. Im bereits zitierten Urteil vom 7. Mai 1968, BStBl. II 614 vertrat er (im Falle eines Vertrages, wonach "das Geschäftsergebnis (Gewinn- oder Verlust) an den Organträger abzuführen ist") die Auffassung, daß die Bildung von Rücklagen durch das Organ einen gesellschaftsteuerpflichtigen Forderungsverzicht durch den Organträger bedeute, es sei denn, daß die Zuführungen zu den freien Rücklagen dem Grunde und der Höhe nach darauf beruhten, daß dem Organ durch den EAV oder eine besondere Vereinbarung das Recht vorbehalten wurde, einen Teil des Geschäftsergebnisses einzubehalten, um freie Rücklagen zu bilden. Von diesem Grundsatz ausgehend sah der Bundesfinanzhof im zuletztgenannten Urteil und im Urteil vom 7. Mai 1968, BStBl. II 612, die Formel, dem Organ sei es erlaubt, "wirtschaftlich vertretbare" offene Rücklagen zu bilden, nicht als hinreichend bestimmten Bemessungsmaßstab und die Genehmigung der Bildung freier Rücklagen durch den Organträger somit als gesellschaftsteuerpflichtigen Forderungsverzicht an.

Nach der am 20. August 1969 durch das Steueränderungsgesetz vom 15. August (DBGBl. I, 1182, BStBl. I 471) in Kraft gesetzten Ausnahmevorschrift des § 2 Abs. 2 Nr. 2 des deutschen Kapitalverkehrsteuergesetzes gilt der Verzicht des Gesellschafters auf einen Teil des Jahresüberschusses der Kapitalgesellschaft nicht als freiwillige Leistung im Sinne des § 2 Abs.1 Nr. 4 lit. b, wenn und soweit dieser Teil des Jahresüberschusses in freie Rücklagen eingestellt wird und dies bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet ist (vgl. hiezu Egly - Klenk, aaO Rz 155; Kinnebrock - Meulenbergh aaO § 2 Rz 55; Brönner - Kamprad, Kommentar zum Kapitalverkehrsteuergesetz4 § 2 Rdn 61). Damit ist im Organkreis die Bildung freier Rücklagen unter denselben Voraussetzungen gesellschaftsteuerfrei, unter denen sie im (deutschen) Körperschaftsteuergesetz (vgl. § 14 Abs. 5) unschädlich ist (vgl. Kinnebrock - Meulenbergh, aaO, Brönner - Kamprad, aaO).

Für den Bereich des Körperschaftsteuerrechts hat auch der österreichische Gesetzgeber eine entsprechende Regelung getroffen (vgl. § 9 Abs. 4 KStG 1988).

Eine dem § 2 Abs. 2 Nr. 2 des deutschen Kapitalverkehrsteuergesetzes entsprechende Vorschrift für den Bereich des österreichischen Gesellschaftsteuerrechts besteht jedoch nicht. Dem Gesetz kann somit keine Anordnung entnommen werden, wonach die Zuweisung des Gewinnes des Organs an eine freie Rücklage auch ohne im Organverhältnis

getroffene vertragliche Regelung des Rechtes zur Rücklagenbildung nicht als freiwillige Leistung des Organträgers im Sinne des § 2 Z. 3 lit. b KVG aufzufassen wäre. Es ist daher im vorliegenden Fall auf Grund der durch den Organschafts- und Ergebnisabführungsvertrag geschaffenen Rechtslage zu prüfen, ob der Organträger durch die Zustimmung zur Zuweisung des Betriebsüberschusses des Organs an eine freie Rücklage auf eine ihm zustehende Forderung verzichtet hat. Die Lösung dieser Frage hängt von den zwischen Organträger und Organ getroffenen vertraglichen Regelungen die Bemessung des Anspruches des Organträgers betreffend ab (vgl. die Urteile des BFH vom 25. Juli 1956, BStBl. III 254, vom 8. Juli 1964,

BStBl. III 507, und vom 7. Mai 1968, BStBl. II 612, 614).

Der Gewinnanspruch des Organträgers beruht nicht auf seinem allgemeinen Mitgliedschaftsrecht, sondern auf dem EAV. Die Wesensverschiedenheit des auf einem EAV beruhenden Gewinnanspruches von den auf den Mitgliedschaftsrechten beruhenden Ansprüchen schließt es aus, bei der Bemessung des abzuführenden Geschäftsergebnisses ohne weiteres an den Gewinnausweis in der Handelsbilanz anzuknüpfen. Dem steht schon der Umstand entgegen, daß in der Handelsbilanz ein Gewinn insoweit nicht ausgewiesen werden kann, als das Organ verpflichtet ist, sein Geschäftsergebnis an den Organträger abzuführen (vgl. das Urteil des BFH vom 7. Mai 1968, BStBl. II 614). Besteht ein Gewinnabführungsvertrag, beläuft sich der Handelsbilanzgewinn immer auf Null, weil nämlich die Gewinnabführung seitens der Organgesellschaft in deren Gewinn- und Verlustrechnung eingegangen ist (vgl. Knobbe - Keuk, Bilanz- und Unternehmenssteuerrecht5 509).

Die Zulassung der Rücklagenbildung durch den Organträger bedeutet somit einen Verzicht auf die gesamte oder einen Teil der auf die Abführung des Geschäftsergebnisses gerichteten Forderung, wenn die Rücklage Teil dieses nach dem EAV abzuführenden Ertrages ist. Sie ist ein Teil dieses Ergebnisses, wenn der Tochtergesellschaft im EAV nicht das Recht vorbehalten blieb, freie Rücklagen zu bilden (vgl. das Urteil des BFH vom 7. Mai 1968, BStBl. II 614).

Im vorliegenden Fall erschöpft sich die Regelung der Gewinnverwendung durch den EAV in der Verpflichtung der GMAW, alle Gewinne, die aus ihren Geschäften erwachsen, an die GMA abzuführen; die Bildung freier Rücklagen sieht weder der EAV noch eine andere, das Verhältnis zwischen Organ und Organträger generell regelnde Vereinbarung vor. Die bloß die innere Verfassung des Organs betreffende Regelung des Gesellschaftsvertrages ist in diesem Zusammenhang ohne Bedeutung.

Bei der Bildung freier Rücklagen handelt es sich um Gewinnverwendung (vgl. Reich - Rohrwig, GmbH-Recht 192; Baumbach - Hueck, GmbH-Gesetz15, § 29 Rz 100, 101; Knobbe - Keuk, aaO 77). Die vorliegende vertragliche Regelung, wonach alle Gewinne dem Organträger abzuführen sind, schließt eine anderweitige Gewinnverwendung - insbesondere durch Bildung freier Rücklagen - aus. Der Organträger hat im vorliegenden Fall somit den ihm zustehenden Anspruch auf Abführung aller Gewinne nicht realisiert, da er es zuließ, daß die Organgesellschaft das von ihr erwirtschaftete Geschäftsergebnis zur Bildung freier Rücklagen verwendete, obwohl diese keinen Anspruch auf Belassung des Jahresüberschusses oder auch nur von Teilen desselben zur Bildung freier Rücklagen hatte (vgl. das Urteil des BFH vom 7. Mai 1968, BStBl. II 614). In der Zustimmung des Organträgers zur Zuweisung des Jahresgewinnes an eine freie Rücklage liegt bei der hier gegebenen Vertragsgestaltung somit ein Verzicht auf den Gewinnabführungsanspruch und damit eine freiwillige Leistung im Sinne des § 2 Z. 3 lit. b KVG.

Die dagegen von der Beschwerdeführerin vorgetragenen Argumente sind nicht zielführend.

Sie macht zunächst geltend, es sei kein Anhaltspunkt dafür zu finden, daß die belangte Behörde die Rücklagenbildung als wirtschaftlich nicht begründet ansähe; es entspreche der herrschenden österreichischen Lehre, daß bei Vorliegen eines EAV die Bildung wirtschaftlich begründeter Rücklagen beim Organ unschädlich sei. Damit - und mit den in diesem Zusammenhang angeführten Literaturhinweisen - nimmt die Beschwerdeführerin jedoch auf das Körperschaftsteuerrecht Bezug. Im österreichischen Gesellschaftsteuerrecht findet sich hingegen kein Anhaltspunkt dafür, die Genehmigung der Bildung freier Rücklagen durch den Organträger bei einer Vertragslage wie der vorliegenden, die die Abführung aller Gewinne an den Organträger anordnet, nicht als Forderungsverzicht aufzufassen.

Einer näheren Auseinandersetzung mit der Auffassung der Beschwerdeführerin, in der einvernehmlichen Änderung eines Vertragsverhältnisses, "um es mit Recht und Billigkeit in Einklang zu bringen", läge kein Verzicht im Sinne des § 2 Z. 3 lit. b KVG, bedarf es schon deshalb nicht, weil im vorliegenden Fall keine generelle Änderung des Vertragsverhältnisses - etwa im Sinne der Einräumung des Rechtes an das Organ, in einem bestimmten Ausmaß den

jeweiligen Jahresgewinn zur Bildung freier Rücklagen zu verwenden - vorlag, sondern lediglich der Verzicht auf einen aus der unveränderten Vertragslage resultierenden konkreten Anspruch.

Zwar ist die Beschwerdeführerin im Recht, soweit sie sich gegen die Auffassung der belangten Behörde wendet, die Bildung der freien Rücklage sei "ohne Genehmigung der Muttergesellschaft" erfolgt, da gemäß § 35 Abs. 1 Z. 1 GmbHG die Prüfung und Genehmigung des Jahresabschlusses der Beschlußfassung der Gesellschafter (hier der "Muttergesellschaft") unterliegt. Daß eine solche Beschlußfassung des Organträgers erfolgte, ist im Beschwerdefall nicht strittig. Damit ist für die Beschwerdeführerin aber nichts gewonnen, da im vorliegenden Fall gerade in der Genehmigung eines Jahresabschlusses, der die Zuführung des Jahresgewinnes an freie Rücklagen ausweist, wie schon dargelegt wurde, ein Verzicht auf den nach der Vertragslage gegebenen Anspruch auf Gewinnabführung liegt.

Soweit die Beschwerdeführerin die "Zulässigkeit der Rücklagenbildung "auf § 10 (später § 11) des Gesellschaftsvertrages der GMAW zurückführt, ist ihr zu erwidern, daß der Gesellschaftsvertrag die innere Verfassung der Organgesellschaft und nicht das Verhältnis zwischen Organträger und Organgesellschaft betrifft; die - unter Ausschluß anderweitiger Regelung - getroffene Anordnung des EAV, wonach alle Gewinne dem Organträger abzuführen sind, wird durch die im Gesellschaftsvertrag aufgezeigten Gewinnverwendungsmöglichkeiten daher nicht berührt.

Die Beschwerdeführerin macht weiters geltend, der Organträger hätte erst nach Fassung des Gesellschafterbeschlusses über die Genehmigung des Jahrsabschlusses 1985 einen gesellschaftsteuerlich relevanten Verzicht erklären können, da mangels Fassung eines Gewinnverteilungsbeschlusses vor der Dotierung der Rücklage keine Forderung entstanden sei. Ein Verzicht könne nur vorliegen, wenn der Gesellschafter auf etwas verzichte, worauf er bereits einen Anspruch habe. Dabei verkennt die Beschwerdeführerin jedoch, daß der Gewinnanspruch des Organträgers dem Grunde nach schon aus dem EAV resultiert, nach dessen Inhalt im vorliegenden Fall alle Gewinne dem Organträger abzuführen sind, und die Zuweisung des Jahresgewinnes an eine freie Rücklage im Rahmen der Gewinnverwendung die vorhergehende Feststellung des Jahresgewinnes der Höhe nach voraussetzt.

Die Beschwerdeführerin macht schließlich geltend, der Verwaltungsgerichtshof habe sich in seinem Erkenntnis vom 26. Oktober 1959, Slg. 2101/F, eingehend damit auseinandergesetzt, in welchem Zeitpunkt das Tatbestandsmerkmal der Endgültigkeit einer Leistung erfüllt sei; danach sei das "Ausscheiden aus der Vermögensrechnung" als entscheidendes Beurteilungskriterium für die allfällige Endgültigkeit einer Leistung zu qualifizieren. Im vorliegenden Fall sei jedoch der der Gesellschaftsteuer unterzogene Betrag aus der Vermögensrechnung der GMAW nicht ausgeschieden, sonst wäre die ein Jahr später erfolgte gewinnerhöhende Auflösung der gebildeten Rücklage nicht möglich gewesen. Die Beschwerdeführerin habe auf den Gewinn für das Geschäftsjahr 1985 nicht ohne jegliche Einschränkung verzichtet, sondern den Vorbehalt, die Gewinnausschüttung zu begehren, durch Einstellung in eine jederzeit auflösbare freie Rücklage dokumentiert.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in dem zitierten Erkenntnis, das die gesellschaftsteuerliche Beurteilung von Verlustübernahmen im Rahmen eines EAV zum Gegenstand hatte, dem Hinweis der Beschwerdeführerin, daß ihre Geschäftsgewinne in den Jahren 1945 bis 1953 ein Vielfaches der in den Jahren 1955 und 1956 erlittenen Verluste betragen hätten und sich auch im Jahr 1957 wieder ein Gewinn ergeben habe, erwidert, daß die von der Muttergesellschaft abgeschöpften Gewinne aus der Vermögensrechnung der Beschwerdeführerin (der Tochtergesellschaft) endgültig ausgeschieden wurden; bei der Übernahme der Verluste der Folgejahre durch die Muttergesellschaft handle es sich um endgültige und unwiderrufliche Leistungen zur Stärkung der Finanzkraft der Tochtergesellschaft und nicht bloß um vorübergehende oder zeitweilige Kreditgewährungen.

Das von der Beschwerdeführerin bezogene Erkenntnis betrifft somit einen gänzlich anders gelagerten Sachverhalt. Der Gerichtshof hat aus dem Ausscheiden der vom Organträger übernommenen Verluste aus der Vermögensrechnung des Organs die Endgültigkeit und Unwiderruflichkeit der vom Organträger übernommenen Leistungen gefolgert; der daraus von der Beschwerdeführerin für den vorliegenden Fall offenbar gezogene Schluß, das Ausscheiden von Gewinnen aus der Vermögensrechnung des Organs sei als Kriterium für die "Endgültigkeit" des Verzichtes des Organträgers auf die Abführung des Gewinnes anzusehen, widerspricht jedoch den Denkgesetzen, da gerade der ("endgültige") Verzicht des Organträgers auf die Abführung des Gewinnes zu dessen Verbleiben in der Vermögensrechnung des Organs - etwa, wie im vorliegenden Fall, in Form einer freien Rücklage - führen muß.

Im übrigen verkennt die Beschwerdeführerin, daß die Einstellung des Geschäftsgewinnes 1985 in eine freie Rücklage

nichts an der ihrer Rechtsauffassung nach zu fordernden "Endgültigkeit" des Verzichtes des Organträgers auf die Abführung aller Gewinne des Jahres 1985 ändert. Die Entstehung der Steuerschuld ist im vorliegenden Fall nach der Generalklausel des § 4 Abs. 1 BAO zu beurteilen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 27. April 1987, Zl.85/15/0323, auf dessen Entscheidungsgründe gemäß § 43 Abs. 2 VwGG verwiesen wird). Danach entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Die Gesellschaftsteuerschuld entstand daher im vorliegenden Fall im Zeitpunkt des Verzichtes auf die Abführung des Jahresgewinnes 1985, der vorbehaltslos und ohne Beisetzung einer Bedingung - und in diesem Sinne daher "endgültig" - erklärt wurde.

Soweit die Beschwerdeführerin darauf verweist, daß die GMAW im folgenden Wirtschaftsjahr die gesamte Rücklage gewinnerhöhend aufgelöst und den Gewinn ausgeschüttet habe, übersieht sie, daß dieser Vorgang das Geschäftsergebnis des Jahres 1986 betraf und nichts am Verzicht auf die Abführung des im Jahr 1985 erzielten Gewinnes ändert. Der Ausweis einer freien Rücklage im Jahresabschluß 1985 bedeutet keineswegs die Wahrung des Gewinnabführungsanspruches des Organträgers. Dies wird besonders dann deutlich, wenn man den Eintritt eines den Betrag der Rücklage erreichenden oder übersteigenden Verlustes im folgenden Geschäftsjahr (1986) unterstellt, was zur Aufzehrung der Rücklage führte und somit auch für das Jahr 1986 keinen an den Organträger auszuschüttenden Gewinn entstehen ließe.

Einer abschließenden Auseinandersetzung mit der Frage, ob bzw. in welchem Sinne die Gesellschaftsteuerpflicht nach § 2 Z. 3 lit. b KVG "Endgültigkeit" des Forderungsverzichtes voraussetzt (vgl. hiezu z.B. Egly - Klenk, aaO Rz 138, und das hg. Erkenntnis vom 27. April 1987, Zl. 85/15/0323) bedarf es im vorliegenden Fall daher nicht.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwandersatz beruht auf den §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung vom 17. April 1989, BGBl. Nr. 206.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1991:1989150116.X00

Im RIS seit

11.06.2001

Zuletzt aktualisiert am

28.11.2008

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at