



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Referenten R. über die Berufung der Bw., vertreten durch die wirtschaftsberater Freyenschlag-Ganner-Halbmayr-Mitterer SteuerberatungsgmbH, 4020 Linz, Pillweinstraße 30, vom 22. Juli 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel, vertreten durch Mag. Heinrich Schmutzhart, vom 17. Juni 2011 betreffend Gesellschaftsteuer (ErfNr.: XXX.XXX/2011) entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Stadt L. hat als alleinige Gesellschafterin der Berufungswerberin (Bw.) mit Gesellschafterbeschluss vom 21. Dezember 2010 beschlossen, dass der Verlust der Bw. für das Geschäftsjahr 2011 in Höhe von maximal 18.000.000 EURO übernommen wird. Für das Jahr 2011 ist die erste Teilzahlung des Zuschusses in Höhe von 6.000.000 EURO am 25. Mai 2011 geflossen.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt für diesen Rechtsvorgang die Gesellschaftsteuer mit 1 % vom Wert der Leistung, sohin mit 60.000 EURO fest.

In der gegenständlichen Berufung hat die Bw. auf die Vorlageentscheidung des Unabhängigen Finanzsenats, Außenstelle Linz, GZ. RV/0372-L/08, welche sich auf einen gleichartigen Gesellschafterbeschluss der Stadt L. für die Abdeckung der Verluste des Jahres 2006 bezog

verwiesen. Die Bw. stellte den Antrag, den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes aufzuheben.

Über die Berufung wurde erwogen:

[Art. 3 Buchstabe h der Richtlinie 2008/7/EG des Rates vom 12. Februar 2008 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital:](#)

„Für Zwecke dieser Richtlinie und vorbehaltlich von Artikel 4 gelten die nachstehenden Vorgänge als „Kapitalzuführungen“...

h) die Erhöhung des Gesellschaftsvermögens einer Kapitalgesellschaft durch Leistungen eines Gesellschafters, die keine Erhöhung des Kapitals mit sich bringen, sondern ihren Gegenwert in einer Änderung der Gesellschaftsrechte finden oder geeignet sind, den Wert der Gesellschaftsanteile zu erhöhen;

... "

[§ 2 Z 2 und 4 des Kapitalverkehrsteuergesetzes](#) lauten:

„Der Gesellschaftsteuer unterliegen

2. Leistungen, die von den Gesellschaftern einer inländischen Kapitalgesellschaft auf Grund einer im Gesellschaftsverhältnis begründeten Verpflichtung bewirkt werden (Beispiele: weitere Einzahlungen, Nachschüsse). Der Leistung eines Gesellschafters steht es gleich, wenn die Gesellschaft mit eigenen Mitteln die Verpflichtung des Gesellschafters abdeckt;

...

4. folgende freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft, wenn die Leistung geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen:

a) Zuschüsse,

... "

[§ 4 KVG](#) („Kapitalgesellschaften“) sieht in Abs. 2 vor:

„Als Kapitalgesellschaften im Sinne dieses Gesetzes gelten auch

1. Kommanditgesellschaften, zu deren persönlich haftenden Gesellschaftern eine Kapitalgesellschaft gehört,

2. Kommandit-Erwerbsgesellschaften, zu deren persönlich haftenden Gesellschaftern eine Kapitalgesellschaft gehört,

... "

Im Vorabentscheidungsersuchen vom 6. Oktober 2010, RV/0372-L/08 bezweifelte der UFS, dass für das Vorliegen der Erhöhung des Gesellschaftsvermögens im Sinne von Art. 4 Abs. 2 Buchst. b der Richtlinie 69/335 (entspricht: [Art. 3 Buchstabe h der Richtlinie 2008/7/EG](#)) entscheidend sei, in welcher rechtlichen Form der Gesellschafter verpflichtet worden sei, künftige Verluste der Gesellschaft abzudecken. Zum einen gingen die österreichische

Finanzverwaltung und die nationalen Gerichte nämlich davon aus, dass die Verlustübernahme nur dann zu keiner Erhöhung des Gesellschaftsvermögens führe, wenn sie aufgrund eines Ergebnisabführungsvertrags erfolge. Zum anderen habe der EuGH im Urteil vom 28. März 1990, Siegen (C38/88, Slg. 1990, I- 1447), bei der Prüfung, ob eine Erhöhung des Gesellschaftsvermögens vorliege, lediglich auf das vorherige Bestehen einer Verpflichtung des Gesellschafters zur Verlustübernahme abgestellt, was bedeute, dass sich künftige Verluste der Gesellschaft nicht auf den Umfang ihres Gesellschaftsvermögens auswirkten.

Aus Einzelzusagen zur Abdeckung ihrer Verluste, die ihr vor Beginn des jeweiligen Wirtschaftsjahrs in Höhe des in ihrem Haushaltsvoranschlag oder ihrem Wirtschaftsplan dafür präliminierten Betrags gegeben würden, habe die Bw. einen Anspruch, der gerichtlich einklagbar sei. Dies gelte auch für die Zusage des Bürgermeisters der Stadt L. vom 21. Dezember 2005.

Unter diesen Umständen hat der Unabhängige Finanzsenat das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof der Europäischen Union folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

„Erhöht die Übernahme von Verlusten einer Gesellschaft durch die alleinige Gesellschafterin, einer Körperschaft öffentlichen Rechts, deren Vertreter vom zuständigen Gremium beauftragt wurde, jährlich einen Gesellschafterzuschuss zur Verlustabdeckung in Höhe des vor Beginn des Wirtschaftsjahrs im von der Gesellschaft beschlossenen Haushaltsvoranschlag bzw. Wirtschaftsplan dafür präliminierten Betrags zu gewähren, das Gesellschaftsvermögen dieser Gesellschaft im Sinne von Art. 4 Abs. 2 Buchst. b der Richtlinie 69/335?“

Dazu führte der Gerichtshof der Europäischen Union in seinem Urteil vom 1. Dezember 2011, C-492/10 aus:

„Zur Vorlagefrage

17 Mit seiner Vorlagefrage möchte das vorlegende Gericht im Wesentlichen wissen, ob die Übernahme von Verlusten einer Gesellschaft durch einen Gesellschafter nur dann einen Vorgang darstellt, der das Gesellschaftsvermögen der Gesellschaft im Sinne von Art. 4 Abs. 2 Buchst. b der Richtlinie 69/335 nicht erhöht, wenn sie in Erfüllung eines vor dem Eintritt der Verluste geschlossenen Ergebnisabführungsvertrags erfolgt, oder ob dies auch der Fall ist, wenn sie in Erfüllung einer im Vorhinein eingegangenen Verpflichtung des Gesellschafters erfolgt, mit der nur die Abdeckung der zukünftigen Verluste der Gesellschaft sichergestellt werden soll.

18 Vorab ist daran zu erinnern, dass nach Art. 4 Abs. 2 Buchst. b der Richtlinie 69/335 Leistungen eines Gesellschafters der Gesellschaftsteuer unterworfen werden können, die es

einer Kapitalgesellschaft ermöglichen, ihr Gesellschaftsvermögen zu erhöhen, ohne eine Erhöhung des Kapitals mit sich zu bringen, und die geeignet sind, den Wert der Gesellschaftsanteile zu erhöhen.

19 Zur ersten, die Erhöhung des Gesellschaftsvermögens betreffenden Voraussetzung ist festzustellen, dass, da unter dem Gesellschaftsvermögen die Gesamtheit der Wirtschaftsgüter, die die Gesellschafter zu einem gemeinsamen Ganzen vereinigt haben, einschließlich ihres Zuwachses zu verstehen ist, die Erhöhung dieses Vermögens daher grundsätzlich jede Form der Erhöhung des Gesellschaftsvermögens einer Kapitalgesellschaft umfasst (Urteil vom 30. März 2006, Aro Tubi Trafilerie, C- 46/04, Slg. 2006, I- 3009, Randnr. 34 und die dort angeführte Rechtsprechung). Dementsprechend hat der Gerichtshof entschieden, dass die Übernahme der Verluste einer Gesellschaft durch einen ihrer Gesellschafter eine Leistung darstellt, durch die das Gesellschaftsvermögen erhöht wird, da sie dieses wieder auf einen Stand bringt, den es vor Eintritt der Verluste erreicht hatte (Urteil Siegen, Randnr. 13).

20 Zur zweiten, die Erhöhung des Werts der Gesellschaftsanteile betreffenden Voraussetzung ist festzustellen, dass die Übernahme der Verluste einer Gesellschaft durch einen ihrer Gesellschafter dadurch, dass sie das Gesellschaftsvermögen wieder auf einen Stand bringt, den es vor Eintritt der Verluste erreicht hatte, zur Verstärkung des Wirtschaftspotenzials dieser Gesellschaft beiträgt. Eine solche Übernahme ist demnach als im Sinne von Art. 4 Abs. 2 Buchst. b der Richtlinie 69/335 geeignet anzusehen, den Wert der Gesellschaftsanteile der Gesellschaft zu erhöhen (vgl. in diesem Sinne Urteile vom 5. Februar 1991, Deltakabel, C- 15/89, Slg. 1991, I- 241, Randnr. 13, und Trave-Schiffahrtsgesellschaft, C- 249/89, Slg. 1991, I- 257, Randnr. 13).

21 Durch die Übernahme der Verluste einer Gesellschaft durch einen ihrer Gesellschafter wird folglich das Gesellschaftsvermögen im Sinne von Art. 4 Abs. 2 Buchst. b der Richtlinie 69/335 erhöht.

22 Der Gerichtshof hat in den Randnrn. 13 und 14 des Urteils Siegen jedoch festgestellt, dass die Übernahme der Verluste einer Gesellschaft durch einen Gesellschafter zwar als Leistung anzusehen ist, durch die sich das Vermögen der Gesellschaft erhöht, dass dies aber nicht gilt, wenn diese Übernahme auf einem vor Eintritt der Verluste geschlossenen Ergebnisabführungsvertrag beruht, da die damit eingegangene Verpflichtung bedeutet, dass sich künftige Verluste der Gesellschaft nicht auf den Umfang ihres Vermögens auswirken werden.

23 Aus dem Urteil Siegen geht hervor, dass der Gerichtshof für den Fall eine Ausnahme gemacht hat, dass der Gesellschafter die Verluste aufgrund einer Verpflichtung übernimmt, die er vor dem Eintritt dieser Verluste eingegangen ist, da eine solche Verpflichtung bedeutet, dass sich künftige Verluste der Gesellschaft nicht auf den Umfang ihres Vermögens auswirken werden. Diese Auslegung des Urteils Siegen wird bestätigt durch das Urteil vom 17. September 2002, Norddeutsche Gesellschaft zur Beratung und Durchführung von Entsorgungsaufgaben bei Kernkraftwerken (C- 392/00, Slg. 2002, I- 7397, Randnr. 21).

24 Diese Ausnahme ist dadurch gerechtfertigt, dass die Gesellschaft aufgrund der im Vorhinein von ihrem Gesellschafter zu ihren Gunsten eingegangenen Verpflichtung unabhängig von den Ergebnissen ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit keine Verluste mehr verzeichnen kann, weil diese automatisch auf ihren Gesellschafter übertragen werden. In dem besonderen Fall, dass – wie im Ausgangsverfahren – eine solche Verpflichtung vor der Feststellung der Verluste der Gesellschaft eingegangen worden ist, steht fest, dass die Ergebnisse der wirtschaftlichen Tätigkeit der Gesellschaft keinen Einfluss auf ihr wirtschaftliches Potenzial haben.

25 Unter diesen Umständen ist die Erhebung von Gesellschaftsteuer auf den Vorgang der Übernahme der Verluste dieser Gesellschaft durch einen Gesellschafter nicht gerechtfertigt, da das Gesellschaftsvermögen nicht erhöht wird."

Aus diesen Gründen hat der Gerichtshof der Europäischen Union für Recht erkannt:

Art. 4 Abs. 2 Buchst. b der Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital in der durch die Richtlinie 85/303/EWG des Rates vom 10. Juni 1985 geänderten Fassung ist dahin auszulegen, dass die Übernahme der Verluste einer Gesellschaft durch einen Gesellschafter in Erfüllung einer von ihm vor dem Eintritt dieser Verluste eingegangenen Verpflichtung, mit der nur die Abdeckung der Verluste sichergestellt werden soll, das Gesellschaftsvermögen nicht erhöht."

Den Vorabentscheidungen des EuGH kommt über die Bindungswirkung im Ausgangsrecht hinaus eine präjudizielle Wirkung auf ähnlich gelagerte Verfahren vor anderen Gerichten zu. So muss sich jedes spätere mit der gleichen Frage befasste nationale Gericht der einmal ergangenen Vorabentscheidung des EuGH beugen oder erneut vorlegen. Diese Präjudizwirkung ergibt sich zum einen aus dem Auslegungsmonopol des EuGH und andererseits aus der Verpflichtung der nationalen Gerichte und Behörden, das EU-Recht im aktuellen Entwicklungszustand anzuwenden (vgl. *Kotschnigg*, Bindungswirkung von Vorabentscheidungen des EuGH, SWI 8/1998, 362).

Im Urteil des EuGH vom 1. Dezember 2011, [C-492/10](#) wurde zwar über die Auslegung der Bestimmung des [Art. 4 Abs. 2 Buchst. b der Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital](#) in der durch die [Richtlinie 85/303/EWG](#) entschieden. Diese Bestimmung entspricht jedoch wörtlich dem [Art. 3 Buchstabe h der Richtlinie 2008/7/EG](#), sodass dieses Urteil auch hinsichtlich der Auslegung dieser Bestimmung Präjudizwirkung hat.

Demnach ergibt sich im gegenständlichen Fall, dass die Übernahme der Verluste der Bw. durch die Stadt L. durch Gewährung Zuschusses in Höhe von 6.000.000 Euro für das Jahr 2011 in Erfüllung der von der Stadt L. vor dem Eintritt dieser Verluste eingegangenen Verpflichtung (Gesellschafterbeschluss vom 21. Dezember 2010), mit der nur die Abdeckung der Verluste sichergestellt werden sollte, das Gesellschaftsvermögen der Bw. nicht erhöht hat. Es liegt somit kein steuerbarer Vorgang im Sinne der Bestimmungen des [§ 2 Z 2 und 4 KVG](#) vor.

Linz, am 20. Dezember 2011