

GZ. RV/0488-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien betreffend Gesellschaftsteuer vom 2. Juli 1998 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Mit Verschmelzungsvertrag vom 28. September 1995 wurde die nunmehrige Berufungswerberin (Bw.) als übernehmende Gesellschaft mit der S GmbH als übertragende Gesellschaft verschmolzen. Die Verschmelzung wurde am 25. Oktober 1995 im Firmenbuch eingetragen.

Der S GmbH waren von ihren Gesellschaftern unverzinsliche Darlehen im Gesamtbetrag von S 25.000.000,-- gewährt worden. Mit Schreiben vom 26. September 1995 hatte Herr D ein Schreiben an die Bw. gerichtet, in dem er erklärte, im eigenen Namen und im Namen der A GmbH und der S AG unwiderruflich, einen nicht rückzahlbaren, indirekten Gesellschafterzuschuss in Höhe von insgesamt S 25.000.000,-- (davon entfallen S 8.333.333,-- auf die A GmbH, S 10 Millionen auf die S AG und S 6.666.667,-- auf Herrn D) zur Stärkung des Eigenkapitals der Bw. zu leisten.

Am 5. Mai 1998 gab die Bw. dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien auf Grund einer Anfrage bekannt, dass die Abwicklung über die Beendigung der Darlehensverhältnisse einerseits und des Zuschusses andererseits folgendermaßen stattgefunden habe:

*"Aufgrund der nachfolgenden Verschmelzung der Bw. mit der S GmbH fand eine bare Zuzahlung nicht mehr statt. Im Rahmen der Jahresabschlusserstellung 1995 wurde die aus dem Großmutterzuschuß resultierende Zahlungsverpflichtung mit den ausgewiesenen Gesellschafterdarlehen verrechnet."*

Mit Bescheid vom 2. Juli 1998 setzte das Finanzamt gegenüber der Bw. Gesellschaftsteuer mit 1 % von S 311.666,67 = S 3.117,-- für die unverzinsliche Überlassung von Kapital vom 25. Oktober 1995 bis 31. Dezember 1995 (Gesellschafterdarlehen S 25.000.000,--) durch die Gesellschafter A GmbH, S AG und Herr D fest.

Die dagegen eingebrachte Berufung richtet sich gegen die nach Meinung der Bw. rückwirkende Vorschreibung von Gesellschaftsteuer.

Mit Bescheiden vom 18. Jänner 2000 bzw. vom 11. April 2002 setzte die Finanzlandesdirektion das gegenständliche Berufungsverfahren gemäß § 281 BAO bis zur Entscheidung über die in einer ähnlichen Rechtsfrage beim Verwaltungsgerichtshof unter Zahl 98/16/0266 bzw. unter Zahl 2001/16/0448 anhängigen Beschwerden gemäß § 281 BAO aus.

Da mittlerweile beide Verwaltungsgerichtshofverfahren beendet sind, ist das gegenständliche Berufungsverfahren vom nunmehr zuständigen unabhängigen Finanzsenat fortzusetzen.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 2 Z. 4 lit. c KVG idF BGBI. Nr. 629/1994 unterliegt folgende freiwillige Leistung eines Gesellschafters, wenn die Leistung geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen, der Gesellschaftsteuer:

Überlassung von Gegenständen an die Gesellschaft zu einer den Wert nicht erreichenden Gegenleistung.

Ein Fall in dem von vornherein die Unverzinslichkeit eines Darlehens vereinbart wird, ist als die Überlassung eines Gegenstandes an die Gesellschaft zu einer den Wert nicht erreichenden Gegenleistung anzusehen. Die unverzinsten Hingabe einer Darlehensvaluta ist als die Überlassung eines Gegenstandes zur Nutzung anzusehen; dieser Nutzung steht im Falle der Unverzinslichkeit keinerlei Gegenleistung gegenüber; der Rückzahlungsanspruch des Darlehensgebers ist kein Entgelt für die Nutzungsüberlassung des Kapitals (vgl. ua. VwGH 18.11.1993, ZI. 93/16/0104 und VwGH 16.12.1993, 92/16/0065).

Deshalb unterliegt die unverzinsliche Nutzung von Kapital, sofern das Kapital der Gesellschaft von ihrem Gesellschafter freiwillig zur Nutzung überlassen wird und diese Nutzungsüberlassung geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen, gemäß § 2 Z. 4 lit. c KVG der Gesellschaftsteuer.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde die Nutzung des Kapitals im Zeitraum 25. Oktober 1995 (= Wirksamwerden der Verschmelzung durch die Firmenbucheintragung) bis 31. Dezember 1995 (= Bilanzstichtag zu dem das Gesellschaftsdarlehen gegen den Zuschuss ausgebucht wurde) besteuert.

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 19. Dezember 2002 zur Zahl 2001/16/0448 ausgesprochen hatte (Gegenstand dieses Verfahrens war die Steuerpflicht des Zuschusses der A GmbH an die Bw. in Höhe von S 8.333.333,--) ist bei der gebotenen wirtschaftlichen Beurteilung der Vorgänge davon auszugehen, dass ein kausaler Zusammenhang zwischen den am 28. September in der vom Gesetz vorgesehenen Form von Notariatsakten abgeschlossenen Vereinbarungen und der Stärkung des Kapitals durch die Leistung eines Zuschusses genau in der Höhe der Darlehensforderung der A GmbH bestanden hatte. Für einen solchen Zusammenhang spricht auch die Höhe des Zuschusses, da es bei gemeinsamer Betrachtung dieses Vertragsgeflechtes zu einer – erst bei Erstellung des Jahresabschlusses buchmäßig vollzogenen – Kompensation zwischen Darlehensforderung und vereinbartem Zuschuss (in Wahrheit also zu einem Forderungsverzicht) gekommen ist.

Diese wirtschaftliche Betrachtungsweise führt nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates dazu, dass es nicht darauf ankommt, dass die Kompensation buchmäßig erst bei Erstellung des Jahresabschlusses vollzogen wurde, sondern ist für den gegenständlichen Vorgang entscheidend, dass im Zeitpunkt des Wirksamwerdens der Verschmelzung bereits die Zahlungsverpflichtung für den Zuschuss bestand und somit bereits in diesem Zeitpunkt eine Kompensation zwischen Darlehensforderungen und Zuschuss möglich gewesen wäre. Sowohl für die Leistung der A GmbH in Höhe von S 8.333.333 als auch für die Leistungen von Herrn D

und der S AG im Gesamtbetrag von S 16.666.667 wurde mit Bescheiden vom 5. Juni 1997 bzw. 2. Juli 1998 gegenüber der Bw. Gesellschaftsteuer festgesetzt. Die Betrachtung des gesamten Vorganges als Forderungsverzicht im Zusammenhang mit der Umstrukturierung spricht dafür, dass im Zeitraum zwischen Verschmelzung und buchmäßiger Durchführung der Kompensation keine selbständige gesellschaftsteuerpflichtige Leistung an die Bw. durch die unverzinsliche Nutzung der Darlehensvaluta im Betrag von S 25.000.000,-- verwirklicht wurde. In diesem Zeitraum war die unentgeltliche Nutzungsüberlassung nicht mehr geeignet, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen. Es war daher der Berufung Folge zu geben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Wien, 18. März 2003