

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf, Adr, vertreten durch DIE WIRTSCHAFTSBERATER STEUERBER GMBH, Pillweinstraße 30, 4020 Linz, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 2.12.2015 - Team 17, betreffend Gesellschaftsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Der Gesellschaftssteuerbescheid vom 2.12.2015, ErfNr. 10-520.238/2012, wird dahingehend abgeändert, dass die Gesellschaftssteuer 3.000 € beträgt.

Die Gesellschaftssteuerbescheide vom 2.12.2015, ErfNrn. 10-535.317/2012 und 10-544.671/2012, werden ersatzlos aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Mit 3 Gesellschaftssteuererklärungen vom Mai, September und November 2012 hat die Bf, nunmehrige Beschwerdeführerin, =Bf., jeweils freiwillige Leistungen ihrer Gesellschafter in Höhe von insgesamt 600.000 € angezeigt und hierfür als gemeinnützige Gesellschaft Steuerbefreiung beantragt. Da der Bf. auch nach Ausschöpfung des Rechtsmittelweges die Gemeinnützigkeit nicht zuerkannt wurde, hat das Finanzamt für Gebühren Verkehrsteuern und Glücksspiel (GVG) mit 3 Bescheiden je vom 2.12.2015 gemäß § 2 Z 4 KVG für die erhaltenen Zuschüsse Gesellschaftssteuer (GesSt) in Höhe von insgesamt 6.000 € vorgeschrieben.

Gegen die Vorschreibungen im Umfang von 3.000 € hat die Bf. die gegenständliche **Beschwerde vom 15.12.2015** eingebracht, weil die Gesellschafter der Bf. mit Beschluss vom 21.12.2012 den Verlust des Geschäftsjahres 2012 bis zu einer Höhe des im

Jahresabschluss 2012 festgestellten tatsächlichen Verlustes übernommen hätten. Der Verlust im Jahr 2012 habe tatsächlich 771.701,97 € betragen, welcher gemäß dem genannten Beschluss zur Gänze von der Gesellschafterin G1 übernommen worden sei. Bereits ab dem Beginn des Jahres 2012 seien hierauf Zahlungen in Höhe von 830.000 € geflossen.

ErfNr.	Zahlung	Betrag in €	
	8.3.2012	400.000	
		- 300.000	für 2011, GesSt-pflichtig
520.238/2012		100.000	Erklärung vom 15.5.2012
535.317/2012	12.7.2012	100.000	Erklärung vom 11.9.2012
544.671/2012	21.9.2012	100.000	Erklärung vom 15.11.2012
	18.10.2012	100.000	
	6.12.2012	200.000	
	20.12.2012	30.000	
	24.1.2013	200.000	
	Summe	830.000	

Im Erlass vom 6.12.2012, BMF-010206/0215-VI/5/2012, sei in Bezug auf die GesSt-rechtliche Beurteilung von Verlustabdeckungszusagen ausgeführt, die Verlustübernahme unterliege dann nicht der GesSt, wenn die Gesellschaft noch vor dem Bilanzstichtag einen klagbaren Anspruch auf die Übernahme des unternehmensrechtlichen Jahresverlustes erwerbe. Überdies weist die Bf. auf das einschlägige EuGH Urteil in der RS Immobilien Linz GmbH & Co KG hin.

Daher unterlägen die Zuschüsse für das Jahr 2012 nicht der GesSt.

Als Beilage hat die Bf. den Gesellschafterbeschluss vom 21.12.2012 mit folgendem Inhalt vorgelegt:

*Die Gesellschafter der Bf., die G1 sowie die G2 fassen unter Verzicht auf die Einberufung einer ordentlichen Generalversammlung auf schriftlichem Wege folgenden Beschluss:
Die G1 gewährt der Bf. für 2012 einen Gesellschafterzuschuss maximal in Höhe des im Jahresabschluss 2012 festgestellten tatsächlichen Verlustes.*

Zur Finanzierung dieses zu erwartenden Verlustes stellt die G1 Geldmittel als Vorauszahlung auf diese Verlustabdeckung zur Verfügung; deren Höhe legt jeweils die G1 fest und orientiert sich dabei an den Liquiditätserfordernissen der Gesellschaft.

Sollte der tatsächlich eingetretene Verlust niedriger ausfallen, hat die Gesellschafterin einen Rückforderungsanspruch und hat die Gesellschaft daher den entsprechenden Betrag in der Bilanz als Verbindlichkeit gegenüber der Gesellschafterin einzustellen.

Das GVG hat die Beschwerde am 22.1.2016 mit 3 Beschwerdevereinscheidungen als unbegründet abgewiesen, weil die freiwilligen Leistungen bereits vor Abschluss des Gesellschafterbeschlusses erfolgt seien, sodass die Voraussetzungen lt. Erlass nicht vorlägen. Daraufhin hat die Bf. am 15.2.2016 die Vorlage ihrer Beschwerde an das BFG beantragt. Das entscheidende Kriterium für die GesSt-Freiheit sei das Eingehen der Verlustübernahmeverpflichtung vor dem Eintritt der Verluste. Ein etwaiger vorheriger Zahlungsfluss sei irrelevant.

Das GVG hat am 11.3.2016 die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vorgelegt und dabei ersucht, der Beschwerde Folge zu geben, weil für die Zuschüsse 2012 keine GesSt-Pflicht vorliege.

Beweiswürdigung

Dieser Sachverhalt ist unstrittig aufgrund des Akteninhaltes (insbesondere der Gesellschaftssteuererklärungen, des Gesellschafterbeschlusses vom 21.12.2012 und der ergangenen Bescheide) erwiesen.

Rechtslage

Gemäß Art. 3 Buchstabe h der Richtlinie 2008/7/EG des Rates vom 12. Februar 2008 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital kann die Erhöhung des Gesellschaftsvermögens einer Kapitalgesellschaft durch Leistungen eines Gesellschafters, die geeignet sind, den Wert der Gesellschaftsanteile zu erhöhen, der GesSt unterworfen werden.

Gemäß § 2 Z 4 Kapitalverkehrsteuergesetz (KVG) unterliegen der Gesellschaftsteuer freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft, wenn die Leistung geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen: a) Zuschüsse, ...

Erwägungen

Zu der auch hier entscheidenden Frage, ob und unter welchen Voraussetzungen ein Gesellschafterzuschuss zur Verlustabdeckung der GesSt unterliegt, hat der Gerichtshof der Europäischen Union in seinem Urteil vom 1.12.2011, Rechtssache Immobilien Linz GmbH & Co KG, C-492/10, für Recht erkannt, 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.

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.

Aufgrund dieser Vorabentscheidung hat das BMF hinsichtlich der GesSt-rechtlichen Beurteilung von Verlustabdeckungszusagen in seinem Erlass vom 6.12.2012, BMF-010206/0215-VI/5/2012, die Rechtslage wie folgt zusammengefasst:

Die Verlustübernahme durch einen Gesellschafter unterliegt dann nicht der GesSt, wenn die Gesellschaft vor dem Bilanzstichtag einen klagbaren Anspruch auf die Übernahme des unternehmensrechtlichen Jahresverlustes erwirbt. Dies trifft auch auf Zusagen eines Gesellschafters zu, die im Rahmen eines Gesellschafterbeschlusses getroffen werden.

Im vorliegenden Beschwerdefall ist sachverhaltsmäßig unstrittig davon auszugehen, dass sich die G1 als Gesellschafterin der Bf. in dem Gesellschafterbeschluss vom 21.12.2012 rechtsverbindlich verpflichtet hat, der Bf. einen Gesellschafterzuschuss in Höhe des im Jahresabschluss 2012 festgestellten tatsächlichen Verlustes zu gewähren. Die Verlustabdeckungsverpflichtung war somit dem Grunde und der Höhe nach von der Feststellung eines Verlustes im Jahresabschluss abhängig und insoweit begrenzt und ist die Verlustabdeckungszusage der G1 vor dem Bilanzstichtag 31.12.2012 erfolgt. Mit dem Gesellschafterbeschluss vom 21.12.2012 (und damit vor dem Eintritt des Jahresverlustes) ist die G1 damit unbestritten die vertragliche Verpflichtung eingegangen, den im Jahresabschluss 2012 ausgewiesenen künftigen Verlust durch einen Gesellschafterzuschuss abzudecken und wurde dadurch ein klagbarer Anspruch

auf Verlustübernahme begründet. An dieser im Vorhinein eingegangenen vertraglichen Verpflichtung zur Verlustabdeckung durch einen Zuschuss ändert im Grundsätzlichen der Umstand nichts, dass zur Finanzierung des zu erwartenden Verlustes die G1 bereits Geldmittel als Vorauszahlung zur Verfügung gestellt hat.

Damit wirkt sich aber nach den obzitierten rechtlichen Ausführungen der Jahresverlust der Bf. nicht auf den Umfang ihres Vermögens aus und hält der EuGH unter diesen Umständen die Erhebung von GesSt auf den Vorgang der Übernahme des Jahresverlustes nicht für gerechtfertigt. Im Hinblick auf die durch die angeführte EuGH-Rechtsprechung (EuGH-Urteil vom 28.3.1990, Rs. C-38/88, Waldrich Siegen Werkzeugmaschinen GmbH und EuGH-Urteil vom 1.12.2011, Rs. C-492/10, Immobilien Linz GmbH & Co KG) klagestellte Rechtslage geht nun auch das GVG davon aus, dass in dem gegenständlichen Zuschuss der G1 ein Ausnahmefall iSd. EuGH-Rechtsprechung vorliegt.

Lt. Beschwerdeschrift vom 11.12.2015 hat die G1 im Laufe des Jahres 2012 (für das Jahr 2012) zur Verlustabdeckung Zahlungen in Höhe von insgesamt 630.000 € geleistet und Ende Dezember nochmals 200.000 € in Aussicht gestellt, sodass im Vergleich zum tatsächlich entstandenen Verlust im Jahresabschluss zum 31.12.2012 eine Verbindlichkeit der Bf. gegenüber der G1 im Differenzbetrag aufscheint. Lt. den hier gegenständlichen GesSt-Erklärungen vom 15.5., 11.9. und 15.11.2012 wurden freiwillige Leistungen eines Gesellschafters in Höhe von insgesamt 600.000 € angezeigt, wovon sich 300.000 € auf das Jahr 2011 bezogen haben, sodass sie von der Verlustabdeckungszusage der G1 für 2012 nicht umfasst waren. Die darüber hinaus erklärten Zuschüsse für das Jahr 2012 in Höhe von 300.000 € haben aber den festgestellten Jahresverlust in Höhe von 771.701,97 nicht erreicht und unterliegen somit nicht der GesSt.

Der Beschwerde war daher mit Rücksicht auf die Judikatur des EuGH wie im Spruch ersichtlich stattzugeben.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzungen treffen im Beschwerdefall nicht zu. Die Entscheidung ist im Einklang mit der angesprochenen Judikatur erfolgt, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde.

