

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf, Adr, vertreten durch Vertr, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 15.07.2013, ErfNr, betreffend Darlehensgebühr zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben und der Gebührenbescheid vom 15. Juli 2013 ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Zur Bereinigung einer finanziellen Krise der Unternehmensgruppe der Bf (X-AG) hat eine Bankenrunde am 27.4.2009 **Bedingungen** genannt, welche zu einer Finanzierung der Gruppe führen sollten; unter anderem wurde die **Bildung von neuem Eigenkapital** im Ausmaß von 12 Mio. € (3 Mio. € junge Aktien, 9 Mio. € Umwandlung der "Bridge Finanzierung") gefordert.

Daraufhin hat das Unternehmen zunächst in einem Fortführungskonzept vom 8.5.2009 die Kapitalerhöhung um 9 Mio. € zur Ablösung der Bridge Finanzierung bis Ende August geplant. In einer weiteren Bankenrunde am 12.5.2009 wurde die Finanzierung dennoch abgelehnt. Mit Schreiben vom 15.5.2009 hat die X-AG daraufhin den Banken eine Verpflichtungserklärung ihrer Kernaktionäre übermittelt, womit sichergestellt werden sollte, dass zusätzlich 3 Mio. € frisches Eigenkapital zufließt, sodass aus Sicht der X-AG die Erfordernisse für die Einräumung der Finanzierung erbracht worden seien. Demgegenüber hat das Bankenkonsortium in einem Antwortschreiben vom 18.5.2009 die Finanzierung weiterhin abgelehnt, weil noch keine rechtsverbindlichen Zusagen hinsichtlich der **unabdingbaren Eigenkapitalzufuhr** vorlägen.

In der Folge kommt es zwischen dem Banken-Kernkonsortium und der X-AG zu der Grundsatzvereinbarung vom 25. Mai 2009, welche unter anderem vorsieht:

Die Kernaktionäre A, B und C stellen der X-AG 4,5 Mio. € als Darlehen zur Verfügung. Diese Forderung der Kernaktionäre soll im Rahmen der geplanten Kapitalerhöhung als Sacheinlage eingebracht werden. Die durch die Sacheinlage generierten jungen Aktien werden als Sicherheit zur Verfügung gestellt. Im Gegenzug stimmen die Banken einer Aussetzung der Tilgungen und Zinszahlungen für sämtliche Verbindlichkeiten der Gruppe bis 31.12.2010 zu und gewähren eine Neufinanzierung. Die Öffentlichkeit kann über die Grundsatzvereinbarung informiert werden, wobei die Grundsatzvereinbarung unter dem Vorbehalt der Zustimmung der erforderlichen Bankengremien steht. Die Lösung wird in den nächsten Tagen umgesetzt.

Daraufhin hat die X-AG als Darlehensnehmerin (DN) mit den drei Kernaktionären A, B und C als Darlehensgeberinnen (DG) den folgenden, hier gegenständlichen Darlehensvertrag geschlossen:

Darlehensvertrag vom 9. Juni 2009

1. Vorbemerkungen

1.1. Die DG sind Aktionäre der DN. Die DG haben gegenüber der ABank zugunsten der DN Sicherheiten durch Übernahme von Garantien bis zu 4,5 Mio. € bestellt.

1.2. Im Zuge der Refinanzierung des Konzerns wurde eine Freilassung der DG aus ihren Verpflichtungen im Zusammenhang mit diesen Garantieerklärungen dadurch bewirkt, dass eine BBank zugunsten der DG eine neue Sicherheit bestellt hat. Im Gegenzug haben sich die DG bereit erklärt, der DN ein Gesellschafterdarlehen im Umfang des Garantiebetrages zur Sicherung der mittelfristigen Finanzierung der Geschäftstätigkeit zu gewähren. Daher werden die DG der DN jeweils ein Darlehen in einer Höhe von 1,5 Mio. €, insgesamt somit 4,5 Mio. € gewähren.

2. Darlehensgewährung

Die DG gewähren der DN die folgenden, einmalig ausnutzbaren Darlehen (jedes "Überbrückungsdarlehen" genannt): ...

3. Zweck der Darlehensgewährung

Die Überbrückungsdarlehen werden ausschließlich zum Zwecke der kurzfristigen Finanzierung des Geschäftsbetriebes der DN ... gewährt.

4. Laufzeit

4.1. Jedes Überbrückungsdarlehen hat eine Laufzeit bis zum 31.12.2009. Mit der Zuzählung an die DN kommt dieser Vertrag zustande. Die Zuzählung hat auf das Konto xy bei der Bank zu erfolgen.

4.2. Mit dem Ende der Laufzeit sowie bei vorzeitiger Kündigung dieses Vertrages sind sämtliche unter den Überbrückungsdarlehen ausstehenden Beträge zur sofortigen Rückzahlung fällig.

5. Zinsen und Verzugszinsen

5.1. Der Darlehensbetrag wird mit einem Zinssatz von 5 % über dem 3-Monats-EURIBOR verzinst.

6. vorzeitige Rückführung

Die DN ist jederzeit berechtigt, die Überbrückungsdarlehen vorzeitig zurückzuführen.

7. Kündigung

7.1. Jeder DG hat das Recht, das von ihm gewährte Überbrückungsdarlehen zu kündigen, wenn

- a) die DN mit der Begleichung der Zinsen in Verzug gerät*
- b) eine wesentliche Verschlechterung der wirtschaftlichen Verhältnisse der DN eintritt ...*
- c) die DN zahlungsunfähig ist ... Eröffnung des Insolvenzverfahrens ...*

8 Rechtsgeschäftsgebühren und Kosten

9. Schlussbestimmungen

9.1. Jeder DG ist berechtigt seine Forderungen gegen die DN an Dritte, insbesondere Kreditinstitute zum Zweck der Refinanzierung abzutreten.

Den Buchungs- und Kontodaten der X-AG ist zu entnehmen, dass sie bereits am 4.6.2009 ein Gesellschafterdarlehen von C in Höhe von 1,5 Mio. € und am 5.6.2009 die beiden weiteren Darlehen von A und B in jeweils gleicher Höhe zu ihrer freien Verfügung auf das Konto xy bei der vereinbarten Bank erhalten hat. Die X-AG hat für den Darlehensvertrag beim zuständigen Finanzamt zunächst eine Gebührenanzeige erstattet.

In einem Bericht des Vorstandes der X-AG vom 15. Juli 2009 wird die geplante Erhöhung des Grundkapitals gegen Sacheinlage für die ordentlichen Hauptversammlung am 4.8.2009 angekündigt. Zum Hintergrund der Transaktion wird zunächst ausgeführt, die Auswirkungen der internationalen Finanzkrise hätten die X-AG getroffen und zu intensiven Verhandlungen mit neuen Finanzierungspartnern geführt. Mit diesen sei Anfang Juni 2009 eine Einigung über umfangreiche Restrukturierungsmaßnahmen - wie operative Maßnahmen, Abschtung eines Teiles der finanzierenden Banken und Kapitalmaßnahmen - erzielt worden.

"So ist insbesondere von den Kernbanken gefordert und mit diesen vereinbart, dass Überbrückungsdarlehen, die der X-AG von den Sacheinlegern kürzlich gewährt wurden, im Wege einer Sachkapitalerhöhung in Aktien umgewandelt werden sollen; diese Sacheinleger sind daher zur Rettung der X-AG Gruppe in Vorleistung getreten."

In einem **Schreiben vom 27. Juli 2009** ersucht die X-AG das Finanzamt aufgrund **geänderter rechtlicher Qualifikation des Darlehensvertrages** um Vorschreibung von Gesellschaftssteuer (GesSt) anstelle einer Darlehensgebühr. Durch die Wirtschaftskrise sei die X-AG in eine finanzielle Krise geraten. Im Zuge von Bankengesprächen sei vereinbart worden, dass sowohl die Banken durch Forderungsnachlässe als auch die Kernaktionäre (insbesondere A, B und C) einen Beitrag leisten. Von den Kernaktionären sei verlangt worden, dass sie unter anderem 4,5 Mio. € als Eigenkapital zur Verfügung stellen. Da es aber, wenn ein einseitiger Zuschuss gegeben werde, zu einer Verschiebung zugunsten der anderen Aktionäre kommt, müsse diese Eigenkapitalzufuhr im Rahmen einer Kapitalerhöhung erfolgen. Bei der X-AG handle es sich um eine börsennotierte AG, weshalb die Durchführung einer Kapitalerhöhung einige Zeit in Anspruch nehme. Um der

Gesellschaft jedoch sofort die entsprechenden Mittel zur Verfügung stellen zu können, sei vereinbart worden, dass als zivilrechtlicher Titel zunächst eine Darlehenshingabe erfolge, allerdings bereits in dem Wissen, dass keine Rückzahlung dieses Darlehens erfolgen werde, sondern die Darlehensvaluta im Rahmen der Kapitalerhöhung als Einlage hingegeben werde. Die X-AG vertritt zusammenfassend die Ansicht, es liege trotz der zivilrechtlichen Gestaltung kein Darlehen, sondern eine GesSt-pflichtige Einlage vor, welche später durch den Vollzug der Kapitalerhöhung aktienrechtlich nachgeholt werde.

Die ordentliche Hauptversammlung der X-AG am 4. August 2009 hat alle geplanten Maßnahmen einstimmig beschlossen. Unter Punkt 8 der Tagesordnung wurde der Beschluss auf Erhöhung des Grundkapitals der Gesellschaft um 9 Mio. € gegen Sacheinlage gemäß § 150 Abs. 1 AktG durch Ausgabe von insgesamt 9 Mio. Stück neuer, auf Inhaber lautender Stückaktien zum Ausgabebetrag von 1,00 € je Aktie an A, B und C gefasst, welcher unter anderem auch die Sacheinlage der hier gegenständlichen Darlehen beinhaltet. In einer Presseaussendung vom gleichen Tag gibt die X-AG bekannt, dass eine Sachkapitalerhöhung im Ausmaß von 9 Mio. € durch Ausgabe von 9 Mio. Stückaktien beschlossen worden sei. Diese Sachkapitalerhöhung betreffe die drei Kernaktionäre A, B und C, die bisher bestehende Darlehen in Eigenkapital umwandeln würden. Die Kapitalerhöhung wurde gemäß dem Aufsichtsratsbeschluss vom 16.12.2009 am 31.12.2009 im Firmenbuch eingetragen. Am 15.2.2010 hat die X-AG hierfür die **GesSt in Höhe von 90.000,00 € selbst berechnet und entrichtet**. Das Finanzamt hat mit Bescheid vom 19. August 2009 entgegen der Rechtsansicht der X-AG für den obigen Darlehensvertrag vom 9.6.2009 eine Kreditvertragsgebühr gemäß § 33 TP 19 Abs. 1 Z 1 GebG in Höhe von 36.000,00 € festgesetzt. Dagegen hat die X-AG Berufung erhoben, welche letztlich unter **RV/1160-L/09** im Rechtsweg zur Aufhebung des Gebührenbescheides geführt hat.

Bescheid vom 15. Juli 2013

Daraufhin hat das nunmehr zuständige Finanzamt für Gebühren Verkehrsteuern und Glücksspiel (GVG) den hier gegenständlichen, zweiten Gebührenbescheid erlassen, und darin für den obigen Darlehensvertrag vom 9.6.2009 eine Gebühr gemäß § 33 TP 8 Abs. 1 GebG in Höhe von 36.000 € (0,8 % vom Wert der dargeliehenen Summe in Höhe von 4,5 Mio. €) festgesetzt.

Berufung vom 13. August 2013

Dagegen richtet sich das gegenständliche Rechtsmittel der X-AG.

Die X-AG führt darin aus, die gewählte zivilrechtliche Form entspreche in keiner Weise dem wirtschaftlichen Gehalt der Vereinbarung. Die X-AG habe im Zeitpunkt der Mittelzuführung hohe Verluste geschrieben. Bereits im Zeitpunkt der Vertragsunterzeichnung habe festgestanden, dass eine Rückzahlung der Mittel, in der im Vertrag vorgesehenen kurzen Zeitspanne, weder erfolgen könne noch beabsichtigt sei. Gewähre der Gesellschafter seiner Gesellschaft formal ein Darlehen und sei von vornherein eine Rückzahlung nicht beabsichtigt, so liege darin nach dem VwGH ein

Zuschuss (VwGH vom 9. Juni 2004, 2003/16/0017). Es liege bereits im Zeitpunkt der Kapitalhingabe eine Einlage vor, weshalb die Darlehenshingabe in diesem Fall bereits GesSt-pflicht auslöse. Ebenso weist die X-AG auf das Erkenntnis des VwGH vom 20. November 2007, 2007/16/0146, und die Ansicht des BMF zu eigenkapitalersetzenden Darlehen hin.

Außerdem wird die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Das GVG hat die Berufung am 26.9.2013 dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Hingewiesen wird darauf, dass ab 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht an die Stelle des unabhängigen Finanzsenates getreten ist. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Über Vorhalt des BFG hat die X-AG, nunmehrige Beschwerdeführerin, =Bf., mit Schreiben vom 29.4.2016 nochmals wie folgt Stellung genommen:

Die Argumentation des GVG, wonach nur dann ein Zuschuss gegeben wäre, wenn eine Rückzahlung des Darlehens nach dem Inhalt der Vereinbarungen nicht erfolgen sollte, entspreche nicht dem VwGH-Judikat vom 9.6.2004, 2003/16/0017. Der VwGH komme vielmehr zu dem Ergebnis, dass es sich anhand der Ermittlungsergebnisse noch nicht abschließend beantworten ließe, ob nach dem **maßgeblichen Willen der Vertragsparteien** eine Rückzahlung des Darlehens überhaupt nicht beabsichtigt gewesen sei; denn wäre dies der Fall, läge in dem gegenständlichen Darlehen ein Zuschuss iSv. § 2 Z 4 lit. a KVG vor. Es werde nicht bestritten, dass die Form des Darlehens bewusst gewählt worden sei, es komme aber nur darauf an, dass zum Zeitpunkt der Zuführung der Liquidität zwischen allen Beteiligten klar gewesen sei, dass eine Rückzahlung nicht erfolgen werde. In sämtlichen Dokumenten über die Verhandlungen mit den Banken aus April und Mai 2009 sei vom Erfordernis der Zuführung von Eigenkapital zur Vermeidung der Insolvenz die Rede. ZB habe der Vorstand am 15.5.2009 dem Bankenkonsortium eine unbedingte Verpflichtungserklärung über die Zufuhr von Eigenkapital im Ausmaß von 12 Mio. € durch die Kernaktionäre übersandt und damit die Voraussetzungen für die weitere Finanzierung durch die Banken erfüllt. Erst Ende Mai sei die Variante Darlehen angesprochen worden, um die Nichtbegünstigung der sich an der Sanierung nicht beteiligenden Aktionäre zu erreichen. Den Beilagen sei jedenfalls der Eigenkapitalcharakter der Zufuhr der 4,5 Mio. € im Kleide eines Darlehens zu entnehmen. Selbst wenn somit nach dem deutlichen Urkundeninhalt ein Darlehen vorliege, sei nach dem VwGH ein Gegenbeweis zulässig und das gewollte Rechtsgeschäft maßgeblich (siehe Arnold). Ein Darlehen sei nicht zuletzt zu diesem Zeitpunkt kein geeignetes Mittel zur Abwendung der Insolvenz mehr gewesen. Nur mit der Zusicherung von Eigenkapital hätten die Banken zur Weiterfinanzierung bewegt werden können.

Der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wurde mit Schreiben vom 17.5.2016 zurückgezogen.

Beweiswürdigung

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt und den ergänzend vorgelegten Unterlagen betreffend die vorgelagerten Verhandlungen (insbesondere vom 27.4., 8.5., 12.5. und 15.5.2009).

Rechtslage

Gemäß § 33 TP 8 GebG unterliegen Darlehensverträge einer Rechtsgeschäftsgebühr von 0,8 vH nach dem Wert der dargeliehenen Sache.

Gemäß § 15 Abs. 3 GebG sind Rechtsgeschäfte, die unter das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz, Grunderwerbsteuergesetz, Kapitalverkehrsteuergesetz (I. Teil Gesellschaftsteuer und II. Teil Wertpapiersteuer) oder Versicherungssteuergesetz fallen, von der Gebührenpflicht ausgenommen.

Erwägungen

Der Darlehensvertrag vom 9.6.2009 ist - für sich alleine gesehen - gemäß § 33 TP 8 GebG unzweifelhaft gebührenpflichtig und hat daher die Bf. zunächst eine diesbezügliche Gebührenanzeige erstattet.

Streitpunkt in der gegenständlichen Beschwerde ist allerdings die Frage, ob aufgrund der nachfolgenden Kapitalerhöhung die Befreiungsvorschrift des § 15 Abs. 3 GebG zur Anwendung kommen kann:

Nach dieser Bestimmung sind von der Gebührenpflicht Rechtsgeschäfte ausgenommen, die ua. der GesSt nach dem Kapitalverkehrsteuergesetz (KVG) unterliegen. Die Frage, ob ein Rechtsgeschäft (auch) unter das KVG fällt, ist dabei nach den Vorschriften dieses Gesetzes und nicht nach denen des Gebührengesetzes zu lösen.

Nach § 2 Z 4 KVG unterliegen der GesSt folgende freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft, wenn die Leistung geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen:

- a) Zuschüsse,
- b) Verzicht auf Forderungen,
- c) Überlassung von Gegenständen an die Gesellschaft zu einer den Wert nicht erreichenden Gegenleistung,
- d) Übernahme von Gegenständen der Gesellschaft zu einer den Wert übersteigenden Gegenleistung.

In diesem Sinn vermeint die Bf. das Darlehen unterliege als Zuschuss nach § 2 Z 4 KVG der GesSt und sei daher gemäß § 15 Abs. 3 GebG von der Gebührenpflicht befreit.

Grundsätzlich ist die Anwendung unterschiedlicher Steuergesetze auf denselben Sachverhalt nicht ausgeschlossen (vgl. VwGH 3.6.1993, 92/16/0010, 0036).

Allerdings soll durch § 15 Abs. 3 GebG teilweise eine Doppelbesteuerung vermieden werden. Dies setzt jedoch die **Identität des Rechtsvorganges** voraus (vgl.

VwGH 18.11.1971, 1209/70, 11.9.1989, 88/15/0155, 29.1.1990, 87/15/0082, 18.12.1995,

95/16/0195, 20.8.1996, 93/16/0188, und 19.12.2002, 2002/16/0203). Bei Beurteilung der Frage, ob ein oder zwei selbständige "Rechtsgeschäfte" im Sinn des § 15 Abs. 3 GebG vorliegen, kommt es wesentlich auf den Parteiwillen an. Der Umstand, dass der Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld für die Rechtsgebühr und für die GesSt von einander abweichen, vermag an der Einheitlichkeit eines Rechtsgeschäftes nichts zu ändern (vgl. dazu ebenfalls VwGH 20.8.1996, 93/16/0188).

Es gilt somit zu prüfen, ob das gegenständliche Darlehen auch gesellschaftssteuerbar ist. Ergibt sich bereits aus der Zurverfügungstellung des bestimmten Geldbetrages vom Gesellschafter an die Kapitalgesellschaft in der zivilrechtlichen Form des Darlehens eine GesSt-Pflicht vom Kapitalbetrag, so ist eine Identität des Rechtsvorganges gegeben und § 15 Abs. 3 GebG zu beachten.

Nur einseitige Zuwendungen des Gesellschafters gegenüber der Gesellschaft fallen unter den Begriff "Zuschüsse". Gewährt der Gesellschafter seiner Gesellschaft formal ein Darlehen und ist von vornherein eine Rückzahlung des Darlehens nicht beabsichtigt, so liegt darin ein Zuschuss (vgl. Brönnner/Kamprad, KVG, § 2 Rz. 52). Darlehen hingegen, die aufgrund einer Darlehensvereinbarung geleistet werden, sind grundsätzlich nicht GesSt-pflichtig. Ein Darlehen eines Gesellschafters an seine Gesellschaft unterliegt demnach nicht der GesSt, wenn eine unbedingte Rückzahlungspflicht besteht, eine marktgerechte Verzinsung vereinbart ist, keine Teilnahme am Erfolg oder Misserfolg des DN begründet wird und das Darlehen nicht nachrangig ist (vgl. Perl in SWK 29/2013, 1291).

Im gegenständlichen Fall ist nach dem Wortlaut des Darlehensvertrages eine Rückzahlungspflicht vorgesehen. Vor allem die Punkte 4, 6 und 7 des Darlehensvertrages hinsichtlich Laufzeit, vorzeitige Rückführung und Kündigung sprechen gegen einen "verlorenen Zuschuss". Die Darlehen sind überdies mit 5 % über dem 3-Monats-EURIBOR als marktüblich verzinst anzusehen.

Von den DG wurde somit nach den objektiven Erklärungen zweifelsfrei zunächst ein Darlehen hingegeben, welches nicht der GesSt unterliegt, und erst in einem zweiten Schritt ebendieses Darlehen in einem GesSt-pflichtigen Vorgang als Sacheinlage eingebracht.

Darüberhinaus kommt es hinsichtlich der für die Anwendung des § 15 Abs. 3 GebG erforderlichen Identität des Rechtsvorganges aber auch wesentlich auf den **Parteiwillen** an.

In seinem Erkenntnis vom 9.4.2004, 2003/16/0017, führt der VwGH unter Bezugnahme auf Brönnner/Kramprad (siehe oben) aus, *"wäre nach dem maßgeblichen Willen der Vertragsparteien eine Rückzahlung des Darlehens überhaupt nicht beabsichtigt oder im Ergebnis vollkommen in das Belieben der Gesellschaft gestellt, läge in dem gegenständlichen Darlehen - dessen Eignung vorausgesetzt, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen - ein Zuschuss im Sinn des § 2 Z 4 lit. a KVG."*

Diesbezüglich haben die vorgelegten Unterlagen ergeben, dass von Beginn der intensiven Verhandlungen an, die Banken nur unter der Bedingung von Eigenkapitalzufuhr zu einer

weiteren Finanzierung bereit waren (Bankenrunde vom 27.4.2009: Bedingung war die Bildung von neuem Eigenkapital im Ausmaß von 12 Mio. €). Insbesondere im Schreiben vom 18.5.2009 lehnt das Bankenkonsortium die Finanzierung weiterhin ab, weil noch keine rechtsverbindlichen Zusagen hinsichtlich der **unabdingbaren Eigenkapitalzufuhr** vorlägen. Daraufhin haben sich die Beteiligten in der Grundsatzvereinbarung vom 25.5.2009 (und somit schon vor dem Abschluss des gegenständlichen Darlehensvertrages) darauf verständigt, dass die Kernaktionäre ihre zukünftigen Darlehensforderungen im Rahmen der geplanten Kapitalerhöhung als Sacheinlage einbringen werden. Dementsprechend führt der Vorstand der X-AG in seinem Bericht vom 15. Juli 2009 aus, dass die Sacheinleger zur Rettung der X-AG Gruppe "in Vorleistung" getreten seien, indem, wie von den Kernbanken gefordert und mit diesen vereinbart, die Überbrückungsdarlehen im Wege einer Sachkapitalerhöhung in Aktien umgewandelt werden sollen.

Aufgrund dieser Ermittlungsergebnisse kann daher nicht in Zweifel gezogen werden, dass im Rahmen des Gesamtanierungsplanes von Anfang an die Darlehenshingabe bloß als Vorstufe zum angestrebten Ziel einer Kapitalerhöhung gedient hat, welche auch planmäßig und zeitnah umgesetzt wurde. Auch wenn aufgrund des dringenden Liquiditätsbedarfs der X-AG (zur kurzfristigen Finanzierung des Geschäftsbetriebes) die sofortige Bereitstellung von Finanzmitteln in Form einer Darlehenshingabe erfolgt ist, wurde das eigenständige Verpflichtungsgeschäft zwischenzeitlich nur deshalb geschlossen, weil die ordentliche Kapitalerhöhung rechtlich und tatsächlich nicht in der notwendigen Eile durchzuführen war.

Die formal als Darlehen gewährten Zuschüsse der Kernaktionäre, deren Rückzahlung von vornherein nicht beabsichtigt gewesen ist, waren somit nach dem Parteiwillen unabänderlich als einseitige Zuwendungen des Gesellschafters gegenüber der Gesellschaft beabsichtigt und fallen daher unter den Begriff Zuschuss iSd. KVG. Die objektive Eignung der Sacheinlagen, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen, kann nicht in Zweifel gezogen werden, wenn auch die Abdeckung von Verlusten als Wertsteigerung zu qualifizieren ist (VwGH 17.2.1994, 92/16/0089).

Die Steuerbefreiung des § 15 Abs. 3 GebG kann daher zur Anwendung kommen und war der Gebührenbescheid vom 15. Juli 2013 ersatzlos aufzuheben.

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 des VwGH (insbesondere 2003/16/0017 vom

9.4.2004) erfolgt, sodass keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurde.

Linz, am 19. Mai 2016