



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 14. Oktober 2002 St. Nr. XY, betreffend Gesellschaftsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Aktiengesellschaft, in deren Jahresabschluss per 31. Jänner 2001 ein Grundkapital von S 120.000.000,00 (€ 8.720.740,10) und Gewinnrücklagen in Höhe von insgesamt S 193.525.179,08 (€ 14.064.023,25), davon S 12.000.000,00 (€ 872.074,01) gesetzliche Rücklage und S 181.525.179,08 (€ 13.191.949,24) freie Rücklage, ausgewiesen wurden.

In der 24. Hauptversammlung der Bw. vom 13. Juni 2001 wurde zu Punkt sechstens der Tagesordnung auf Vorschlag des Vorsitzenden Herrn Mag. Dr. B. folgender Antrag gestellt:

„Erhöhung der Zahl der Aktien auf 1.200.000 Stückaktien bei gleichzeitiger Erhöhung des Grundkapitals auf EURO 10.000.000,00 aus den freien Rücklagen.“

Im Zuge dieser Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln sollte das Grundkapital aus den freien Rücklagen von € 8.720.740,10 um € 1.279.259,90 auf € 10.000.000,00 erhöht werden.

In diesem Zusammenhang beantragte der Vorsitzende § 4 (1) und (2) der Satzung zu ändern, sodass diese künftig lauten sollten wie folgt:

§ 4 (1): „Das Grundkapital der Gesellschaft beträgt EURO 10.000.000,00.“

§ 4 (2): „Das Grundkapital ist in 1.200.000 Stückaktien eingeteilt, von denen jede am Grundkapital in gleichem Umfang beteiligt ist. Jede Stückaktie gewährt das Recht auf eine Stimme in der Hauptversammlung der Gesellschaft. Die Ausgabe von Sammelaktien ist möglich.“

Der Antrag wurde einstimmig angenommen.

Mit Bescheid vom 14. Oktober 2002 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien für diesen Rechtsvorgang die Gesellschaftsteuer gemäß § 8 KVG mit 1 % vom Wert der Gegenleistung gemäß § 7 Abs. 1 Z. 1 lit a KVG iVm § 2 Z. 1 KVG in Höhe von € 1.279.259,90 somit € 12.792,60 fest.

In der dagegen eingebrachten Berufung brachte die Bw. vor, dass gemäß § 2 KapBG (BGBI. 1966/157 idF BGBI. 1970/416) die Gesellschaftsteuerpflicht auf den Erwerb neuer Anteilsrechte auf Nennbetragsaktien beschränkt sei. In der am 10.12.1999 abgehaltenen 22. ordentlichen Hauptversammlung sei aber u.a. die Umstellung der Nennbetragsaktien auf Stückaktien beschlossen und die entsprechende Änderung der Satzung am 1.12.2000 in das Firmenbuch eingetragen worden.

In seiner abweisenden Berufungsverentscheidung vom 6. November 2002 hat das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien der Bw. Folgendes entgegengehalten:

„Das Bundesgesetz vom 6. Juli 1966 über steuerliche Maßnahmen bei der Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln, BGBI. 157/1966 idF BGBI. 416/1970, das steuerliche Kapitalberichtigungsgesetz, war in seinem Anwendungsbereich zeitlich befristet. Das ergibt sich aus Abschnitt IX des Abgabenänderungsgesetzes, BGBI. Nr. 531/1984, (steuerliche Maßnahmen bei der Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln). Dort heißt es: „Der § 1 Abs. 2 und die §§ 2 bis 6 des Bundesgesetzes vom 6. Juli 1966, BGBI. Nr. 157, über steuerliche Maßnahmen bei der Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln, sind entsprechend anzuwenden.“ Einer solchen gesetzlichen Regelung hätte es bei Geltung des steuerlichen Kapitalberichtigungsgesetzes nicht bedurft. Dieselbe gesetzliche Regelung ist schon in Art IV § 2 der Novelle zum GmbHGesetz, BGBI. Nr. 320/1980, enthalten.“

Die Berufungsverberberin stützt das Berufungsbegehren auf ein Gesetz, dessen Anwendungsbereich heute nicht mehr gegeben ist. Daran ändert auch das Erkenntnis des VwGH v. 19.9.2001, Zl. 2000/16/0761 nichts, da höchstgerichtliche Entscheidungen nur in dem konkreten anhängigen Fall bindend sind.“

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte die Bw. vor, dass durch die Begründung der Abgabenbehörde erster Instanz, dass das steuerliche KapBG nicht mehr anwendbar sei, es sogar zu einer Steuerfreiheit der Kapitalberichtigung bei Nennbetragsaktien führen würde, da diesfalls auch bei Nennbetragsaktien eine gesetzliche Bemessungsgrundlage fehlen würde.

Entsprechend dem Erkenntnis des VwGH vom 19.9.2001, 2000/16/0761 unterliege daher die verfahrensgegenständliche Kapitalberichtigung bei Stückaktien nicht der Steuerpflicht nach dem KVG.

Mit Bescheid vom 16. März 2006 setzte der unabhängige Finanzsenat das gegenständliche Berufungsverfahren gemäß § 281 BAO bis zur Beendigung des damals beim Verwaltungsgerichtshof zur GZ. 2003/16/0129 anhängigen Verfahrens aus.

Dieses Verfahren wurde vom Verwaltungsgerichtshof mit abweisendem Erkenntnis vom 26. September 2006 beendet, weshalb das gegenständliche Berufungsverfahren nunmehr von Amtswegen fortzusetzen ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Gesellschaftsteuer unterliegen gemäß § 2 KVG ua.

1. der Erwerb von Gesellschaftsrechten an einer inländischen Kapitalgesellschaft durch den ersten Erwerber;
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.

Zur Frage, welcher der in § 2 KVG aufgezählten Vorgänge bei einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln verwirklicht werde, finden sich im Erkenntnis vom 26.9.2006, 2003/16/0129 folgende Ausführungen:

"Beim Vorgang einer nominellen Kapitalerhöhung einer Aktiengesellschaft, deren Grundkapital in Stückaktien zerlegt ist, und bei der keine Frei- oder Gratisaktien ausgegeben werden, handelt es sich um Leistungen des Gesellschafters aufgrund einer im Gesellschaftsverhältnis begründeten Verpflichtung (§ 2 Z 2 KVG), bei denen die Gesellschaft mit eigenen Mitteln die Verpflichtung des Gesellschafters abdeckt.

Eine Verpflichtung aus dem Gesellschaftsverhältnis ist nämlich auch dann gegeben, wenn sie Ausfluss der auf der Gesellschafterstellung beruhenden tatsächlichen Herrschaftsmacht ist (vgl. die bei Dorazil, KVG2, 67 ff. zitierte Judikatur)."

Der vorliegende Fall unterscheidet sich vom Beschwerdefall zu VwGH 26.9.2006, 2003/16/0129 allerdings dadurch, dass hier die Gesellschaft neue Aktien ausgegeben hat. Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Ersterwerb iSd § 2 Z. 1 KVG immer dann anzunehmen, wenn neue, bisher nicht existente Gesellschaftsrechte erworben werden. (VwGH 18.12.1989, 88/15/0104). Während durch die Z 1 des § 2 KVG der Erwerb von Gesellschaftsrechten einer inländischen Kapitalgesellschaft durch den ersten Erwerb steuerlich erfasst wird, soll durch Z 2 und Z 3 des § 2 KVG eine spätere Veränderung (Erhöhung) der Gesellschaftsrechte erfasst und dadurch das Gesamtbild des § 2 KVG abgerundet werden (vgl. 28.9.1998, 95/16/0302).

Die Einordnung einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln unter den Tatbestand des § 2 Z. 1 KVG setzt daher voraus, dass es im Zuge der Kapitalerhöhung zum Erwerb von

neugeschaffenen Gesellschaftsrechten durch die Gesellschafter kommt. Diese Voraussetzung liegt bei einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln durch eine Aktiengesellschaft mit Nennbetragsaktien jedenfalls vor, weil § 4 Abs. 1 KapitalberichtigungsG zwingend die Ausgabe zusätzlicher Aktien (sogenannter Frei- oder Gratisaktien) anordnet. Der Vorgang einer nominellen Kapitalerhöhung gegen Ausgabe von Frei- oder Gratisaktien erfüllt daher nach herrschender Ansicht den Tatbestand des Ersterwerbs von Gesellschaftsrechten gemäß § 2 Z 1 KVG (vgl. VwGH 19.9.2001, 2000/16/0761).

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates wurde auch im vorliegenden Fall einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln einer Aktiengesellschaft mit Stückaktien - im Gegensatz zum Beschwerdefall zu VwGH 26.9.2006, 2003/16/0129, der unter § 2 Z. 2 KVG subsumiert wurde - durch die Erhöhung der Zahl der Aktien auf 1.200.000 Stückaktien, ein Tatbestand iSd § 2 Z. 1 KVG verwirklicht. Im Übrigen wird bemerkt, dass es sich nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bei den einzelnen Fällen des § 2 KVG um einen einheitlichen Steuertatbestand handelt und eine unrichtige Subsumierung, die zu keiner betragsmäßigen Änderung führt, keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides bewirkt (vgl VwGH 19.2.1998, 97/16/0405).

Mit Erkenntnis vom 29.9.2006, 2003/16/0129 wurde vom VwGH ausführlich dargelegt, weshalb die Spezialbestimmung des § 2 des steuerlichen KapBG zwar nach wie vor in Geltung, aber nicht mehr anwendbar ist. Dieser Ansicht folgend ist somit bei Betrachtung der Bemessungsgrundlage auf die allgemeine Bestimmung des § 7 KVG zurückzugreifen.

Gemäß § 7 Z. 1 KVG wird die Steuer beim Erwerb von Gesellschaftsrechten (§ 2 Z. 1) berechnet

- a) wenn eine Gegenleistung zu bewirken ist, vom Wert der Gegenleistung
- b) wenn keine Gegenleistung zu bewirken ist, vom Wert der Gesellschaftsrechte.

Bei Vorgängen iSd § 2 Z. 2 KVG ist die Steuer gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 KVG vom Wert der Leistung zu berechnen.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes besteht bei einer Aktiengesellschaft mit Stückaktien, die eine Erhöhung des Grundkapitals durch Auflösung eines Teiles der freien Rücklage durchführt, die Leistung des Gesellschafters in der Einbringung seiner Forderung an die Gesellschaft, die sich aus seiner Beteiligung an deren Rücklagen ergibt. Der Wert der anteiligen Erhöhung des Gesellschaftskapitals stellt somit den Wert der Leistung des Gesellschafters dar (vgl. abermals VwGH 26.9.2006, 2003/16/0129).

Auch im vorliegenden Fall erfolgte die Erhöhung des Gesellschaftskapitals durch Auflösung freier Rücklagen und stellt somit der Wert der anteiligen Erhöhung des Gesellschaftskapitals in

Höhe von € 1.279.259,90 die (Gegen-)Leistung des Gesellschafters für den Erwerb der Gesellschaftsrechte dar.

Die Berufung war somit als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 8. Jänner 2007