



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch WT, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 9. November 1999, St. Nr. XY betreffend Gesellschaftsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Entscheidungsgründe

An der K.AG, der Berufungswerberin (Bw.), waren die P. Privatstiftung mit ATS 950.000,00 und die G. Privatstiftung mit ATS 50.000,00 am Grundkapital beteiligt.

In der Absicht, das Eigenkapital der Bw. zu stärken, räumten die P. Privatstiftung und die G. Privatstiftung mit Vertrag vom 22. Juni 1998 der Bw. an ihren Aktien ein unentgeltliches Fruchtgenussrecht bis 31.12.2001 (Endtermin) ein. Vereinbart wurde, dass die den vertragsgegenständlichen Aktien entsprechenden Gewinnansprüche des laufenden Geschäftsjahres sowie der weiteren Gewinnermittlungsperioden bis 31. Dezember 2001 zur Gänze der Fruchtgenussberechtigten zustehen sollten.

Gemäß Punkt III. des Vertrages war die Bw. als Fruchtgenussberechtigte berechtigt, nach schriftlicher Benachrichtigung der Fruchtgenussbesteller, das Fruchtgenussrecht an einen Dritten zu übertragen. Die Fruchtgenussbesteller waren ihrerseits berechtigt, binnen einem Monat ab der schriftlichen Verständigung das Fruchtgenussrecht zu den, mit dem Dritten ausverhandelten Bedingungen, aufzugreifen.

Das Fruchtgenussrecht wurde von der Bw. auf Basis der zu erwartenden Gewinne für den Zeitraum der Einräumung des Fruchtgenussrechtes und Berechnung des Barwertes bei einem

Zinssatz von 7,5 p.a. mit S 35.000.000,00 bekannt gegeben und der Betrag unter den Bilanzpositionen "Immaterielle Vermögensgegenstände/Ähnliche Rechte" bzw. "gebundene Kapitalrücklage gemäß § 225 (5) HGB" in die Bilanz eingestellt und sollte mit dem Zeitablauf im Jahre 2001 und einer Nutzungsdauer von 4 Jahren abgeschrieben werden.

Das Finanzamt erblickte in dieser Einräumung des Fruchtgenusses zur Stärkung des Eigenkapitals einen der Gesellschaftsteuer gemäß § 2 Z. 4 KVG unterliegenden Vorgang und schrieb mit dem bekämpften Bescheid Gesellschaftsteuer in Höhe von S 350.000,00 vor.

In der dagegen eingebrachten Berufung wird vorgebracht, dass das unentgeltlich eingeräumte Fruchtgenussrecht einem Verzicht auf Gewinnanspruch (Forderung) auf eine bestimmte Zeit gleichkomme. Entsprechend dem Urteil des BFH vom 29. 1. 1975 II R 90/73 BStBl II 414 liege bei einem derartigen Verzicht einer Forderung, wenn Gewinne der Kapitalgesellschaft nicht ausgeschüttet sondern vorgetragen oder einer Rücklage zugeführt werden, keine Leistung iSd § 2 Z. 4 KVG vor. Damit sei auch keine Steuerpflicht gegeben.

In der Folge wurde sodann die Bw. als übertragende Gesellschaft mit der AK.GmbH als übernehmender Gesellschaft verschmolzen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Z.4 KVG unterliegen der Gesellschaftsteuer

- 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.

Strittig ist im Berufungsfall allein die Frage, ob das unentgeltlich eingeräumte Fruchtgenussrecht an den Aktien einer Aktiengesellschaft, nämlich der Berufungswerberin, geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen, wenn die Bw. aus diesem ihr eingeräumten Fruchtgenuss keine Früchte ziehen darf, sodass die Gewinne in Form des jeweiligen Jahresüberschusses nicht ausgeschüttet, sondern thesauriert werden.

Gemäß § 209 ABGB ist die Fruchtnießung das Recht, eine fremde Sache mit Schonung der Substanz, ohne alle Einschränkung zu benützen. Dem Fruchtgenussberechtigten stehen hinsichtlich der Benützung der Sache die Rechte zu, die sonst nur dem Eigentümer selbst zustehen.

Gegenstand des Fruchtgenussrechtes sind danach meist Liegenschaften. Aber auch an beweglichen Sachen, sofern sie unverbrauchbar sind, und unkörperlichen Sachen kann ein Fruchtgenuss begründet werden.

Entsprechend dem mit den Fruchtgenussbestellern abgeschlossenen Vertrag ergibt sich im Berufungsfall der Wert des Fruchtgenussrechtes daraus, dass es der Fruchtgenussberechtigte einem Dritten entgeltlich übertragen kann, der seinerseits sodann aber Gewinnausschüttungen lukrieren könnte. Dieser "Verkaufswert " erfährt aber grundsätzlich bis einige Zeit vor dem Ende des Bestehens des Fruchtgenussrechtes keine Minderung, weil die Gewinne auch dann in der Kapitalgesellschaft thesauriert werden und dem Erwerber des Fruchtgenussrechtes erst die thesaurierten Gewinne zukommen könnten.

Somit steht fest, dass, solange das Fruchtgenussrecht von der Bw. gehalten wird, keine Gewinnausschüttungen vorgenommen werden können.

In einem gleich gelagerten Fall hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 25. Jänner 2001, 2000/15/0172 ausgesprochen, dass sich der wirtschaftliche Wert des Fruchtgenussrechtes für die Bw. aus dem Recht ergebe, es entgeltlich zu übertragen. Der Wert des Fruchtgenussrechtes bestehe also in der Berechtigung, einem Dritten das Fruchtgenussrecht an der Beteiligung entgeltlich zu verschaffen.

Da sich jedoch die Fruchtgenussbesteller das Recht ausbedungen haben, in diesem Fall das Fruchtgenussrecht zu den mit dem Dritten ausverhandelten Bedingungen aufzugreifen, bestehe der Wert des Fruchtgenusses eben auch in dem Recht, von den Inhabern der Beteiligungen, also den Fruchtgenussbestellern, ein Entgelt dafür zu verlangen, dass das Fruchtgenussrecht bis zu seinem vertraglich festgelegten Ende, (also bis Ende 2001) nicht einem Dritten eingeräumt wird.

Der Verwaltungsgerichtshof führte in seinem Erkenntnis dazu weiter aus, dass eine derartige Vertragsgestaltung danach als bedingte Zusage eines Gesellschafterzuschusses zu werten sei. Denn die Bw. sei im wirtschaftlichen Ergebnis so gestellt, als hätten ihr die Fruchtgenussbesteller die Gewährung eines Gesellschafterzuschusses für den Fall zugesagt, dass sich ein Dritter findet, der ein Entgelt dafür leistet, dass ihm der Anspruch auf Bezug der bis Ende 2001 zu erwartenden Gewinnausschüttungen abgetreten werde.

Nach Einsicht in den Körperschaftssteuerakt der Bw. wurde anhand der dort erliegenden Bilanzen für die Behörde ersichtlich, dass im Berufungsfall eine derartige Weitergabe des Fruchtgenussrechtes bis Ende 2001 jedoch nicht erfolgt ist.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates fand somit durch die Einräumung des Fruchtgenussrechtes der Bw. an ihren Aktien eine Erhöhung der Gesellschaftsrechte nicht statt.

Der Berufung war somit stattzugeben und der Bescheid aufzuheben.

Wien, am 12. Dezember 2005