



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. , vertreten durch PWT Pannonische Wirtschaftstreuhand GmbH, 7201 Neudörfel, Hauptstraße 26, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 6. April 2004, ErfNr. 224.830/2003 betreffend Gesellschaftsteuer entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert wie folgt:

Die Gesellschaftsteuer wird festgesetzt mit € 6.250,00

(gemäß § 8 KVG 1 % vom Wert der Leistung gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 KVG iV mit § 2 Z 4 lit. a KVG in Höhe von € 625.000,00).

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Generalversammlungsbeschluss vom 3. April 2003, im Firmenbuch eingetragen am 23. Mai 2003, erhöhte die S. GmbH (FN.), vormals S. Holding GmbH (in der Folge: S. Holding GmbH) ihr Stammkapital von € 35.000,00 um € 35.000,00 auf € 70.000,00.

Diese Kapitalerhöhung wurde durch zwei neue Gesellschafterinnen, der Z.AG und der B.AG übernommen.

Zuvor war Herr R. Alleingesellschafter.

In der außerordentlichen Generalversammlung der S. Holding GmbH vom 27. Juni 2003 wurde festgehalten, dass sich die neu hinzugetretenen Gesellschafterinnen mit Beteiligungsvertrag

vom 3. April 2003 verpflichtet hatten, ein Agio von insgesamt € 2.465.000,00 zu leisten, und dass im Generalversammlungsbeschluss vom 3. April 2003 die Nennung des Übernahmepreises unterblieb.

Dem entsprechend wurde unter Punkt I. der Tagesordnung beschlossen, den seinerzeitigen Beschluss über die Kapitalerhöhung dahingehend zu berichtigen.

Weiters wurde in dieser Generalversammlung unter Pkt. II der Tagesordnung der Beschluss gefasst, von dem, der Gesellschaft durch die am 3. April 2003 beschlossene Kapitalerhöhung zugeflossenen Eigenkapital, der Berufungswerberin (Bw.) als Tochtergesellschaft einen Teilbetrag von € 675.000,00 als nicht rückzahlbaren Gesellschafterzuschuss zu gewähren. Dazu wurde im Protokoll die Anweisung an den Geschäftsführer, die erforderlichen Maßnahmen umgehend zu veranlassen, festgehalten.

Auf Grund der Anfrage, ob der Gesellschafterzuschuss an die Bw. schon geleistet sei, erklärte die Bw. sinngemäß gegenüber dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG), die S. Holding GmbH sei von ihren Muttergesellschaften angewiesen worden, einen Teilbetrag des zugeflossenen Eigenkapitals an die Bw. weiterzugeben. Dabei handle es sich im Sinne der Richtlinie zur Durchführung des Kapitalverkehrsteuergesetzes vom 14. März 2003 um eine freiwillige Leistung der Großmuttergesellschaften an ihre Enkelgesellschaft.

Die Weitergabe des Zuschusses durch die Tochtergesellschaft löse mangels Freiwilligkeit keine Gesellschaftsteuerpflicht aus.

Weiters legte die Bw. mit Schreiben vom 20. Februar 2004 einen Auszug aus dem Beteiligungsvertrag vom 3. April 2003, ua. abgeschlossen zwischen dem Gesellschafter der S. Holding GmbH, der S. Holding GmbH, der Bw. sowie den als Gesellschafterinnen neu hinzuzutretenden Gesellschaften, vor.

Diese Vereinbarung regelte die Beteiligungs- und Kapitalstruktur sowie Kapitalmaßnahmen, insbesondere die in der Folge stattgefundene Kapitalerhöhung bei der S. Holding GmbH vom 3. April 2003.

Weiters ist darin festgelegt, dass bei den Tochtergesellschaften der Holding erforderlichenfalls entsprechende Kapitalerhöhungen durchgeführt würden.

In einem weiteren Schreiben vom 15. März 2004 meinte die Bw., dass die einzige Frage, die sich nach Ansicht der Bw. stellen könne, die Tatsache sei, dass der Beteiligungsvertrag bereits am 3. April 2003 erfolgt sei, der Beschluss über die Verwendung der Mittel aber erst am 27. Juni 2003.

Der Beteiligungsvertrag stelle jedoch lediglich eine Art Rahmenvertrag dar, in dem

grundsätzlich die Details der Beteiligung geregelt worden seien, unter anderem, dass die Holding den Tochtergesellschaften erforderlichenfalls Kapital durch entsprechende Kapitalerhöhungen zur Verfügung stellen werde. Tatsächlich seien die Mittel bezüglich dieser Kapitalerhöhung erst am 30. Juni 2003 auf das Konto der S. Holding GmbH überwiesen worden. Am 27. Juni 2003 sei bereits von den Gesellschaftern der S. Holding GmbH, somit von den Großmüttern, der Beschluss gefasst worden, das zufließende Eigenkapital in Form von Kapitalzuschüssen an die Enkelgesellschaften weiter zu leiten. Somit sei die S. Holding GmbH als Tochtergesellschaft nie in der Lage gewesen, über dieses Eigenkapital selbst zu verfügen, da bereits unmittelbar vor Erhalt des Zuschusses ein entsprechender Kapitalverwendungsbeschluss gefasst worden sei und daher die Tochtergesellschaft (S. Holding GmbH) in ihrer Entscheidung, wie die Mittel zu verwenden seien, nie frei gewesen sei.

In der Folge setzte das FAG für den gegenständlichen Gesellschafterzuschuss mit dem angefochtenen Gesellschaftsteuerbescheid vom 6. April 2004 gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 KVG iV mit § 2 Abs. 2 Z 2 bis 4 KVG ausgehend vom Wert der Leistung von € 675.000,00 Gesellschaftsteuer in Höhe von € 6.750,00 sinngemäß mit der Begründung fest, dass keine Verpflichtung zur Weiterleitung der Mittel im Sinne der Richtlinie zur Durchführung des Kapitalverkehrsteuergesetzes vom 14. März 2003 bestanden habe.

Dagegen brachte die Bw. im Wesentlichen unter Hinweis auf ihr früheres Vorbringen rechtzeitig eine Berufung ein.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das FAG im Wesentlichen damit, dass der maßgebliche Beschluss über den Gesellschafterzuschuss in der außerordentlichen Generalversammlung der S. Holding GmbH erfolgt sei. Diese sei das oberste willensbildende Organ der Gesellschaft. Demnach liege eine Willensbildung der S. Holding GmbH vor und keine von den Großmuttergesellschaften ausgesprochene Verpflichtung zur Weitergabe.

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag brachte die Bw. unter Aufrechterhaltung ihrer bisherigen Einwendungen vor, die tatsächlich an die Bw. weitergeleiteten Mittel würden abweichend vom Generalversammlungsprotokoll € 625.000,00 betragen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund des § 2 Z 4 lit a KVG unterliegen Zuschüsse eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft als freiwillige Leistung der Gesellschaftsteuer, wenn diese Leistung geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen.

Dass die Leistung von einer Gesellschafterin der Bw., nämlich der S. Holding GmbH erfolgte, und dass es sich um einen nicht rückzahlbaren Zuschuss handelt, und daher diese Leistung geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen, ergibt sich aus dem Generalversammlungsprotokoll vom 27. Juni 2003 und ist unbestritten.

Strittig ist lediglich, ob es sich um eine freiwillige Leistung im Sinne des § 2 Z 4 KVG handelt.

Leistungen sind dann freiwillig, wenn sie weder auf einer im Gesellschaftsvertrag noch auf einer im Gesetz begründeten Verpflichtung, sondern auf einem anderen Rechtsgrund beruhen. Als freiwillig sind vor allem alle Leistungen anzusehen, die auf Verträgen beruhen, denen nicht der Charakter eines Gesellschaftsvertrages zukommt. Voraussetzung für die Steuerpflicht ist, dass der Vertrag freiwillig abgeschlossen wird. Zur Steuerpflicht führt jede Zuwendung eines Vermögensteiles durch einen Gesellschafter, die ohne gesetzlichen oder gesellschaftsvertraglichen Zwang erbracht wird und die zur Erfüllung des Gesellschaftszweckes verwendet wird (vgl. VwGH 28.9.1998, 95/16/0302).

Im gegebenen Fall erfolgte die Leistung an die Bw. auf Grund eines in der Generalversammlung der S. Holding GmbH vom 27. Juni 2003 gefassten Beschlusses, dh. auf Grund eines Gesellschafterbeschlusses der leistenden, unmittelbar beteiligten Gesellschafterin.

Bei einem Gesellschafterbeschluss handelt sich um ein regelmäßig mehrseitiges Rechtsgeschäft, das auf die verbindliche Fixierung des gemeinsamen Willens als Willen der Gesellschaft gerichtet ist. Die Wirkung des Beschlusses besteht darin, dass der Beschlussinhalt als Wille der Gesellschaft verbindlich festgelegt wird (Koppensteiner, Kommentar zum GmbHG, Rz. 3 und 7 zu § 34 GmbHG).

Es war somit der Wille der S. Holding GmbH der Bw. als ihrer Tochtergesellschaft einen Teil des ihr auf Grund der Kapitalerhöhung vom 3. April 2003 aus dem Übernahmepreis zur Verfügung stehenden Eigenkapitals als nicht rückzahlbaren Gesellschafterzuschuss zu gewähren, womit eine freiwillige Gesellschafterleistung S. Holding GmbH an die Bw. im Sinne des § 2 Z 4 KVG vorliegt.

Die Freiwilligkeit dieser Leistung wird weder durch die Regelung im Beteiligungsvertrag, wonach der Bw. erforderlichenfalls Kapital durch entsprechende Kapitalerhöhungen zur Verfügung gestellt werde, noch durch die Tatsache, dass die leistende Gesellschafterin bereits über die Verwendung verfügte, bevor ihr die Mittel selbst zugeflossen waren, berührt.

Zum Verweis der Bw. auf die Richtlinie des Bundesministeriums für Finanzen vom 14. März 2003 zur Durchführung des Kapitalverkehrsteuergesetzes ist festzuhalten, dass der unabhängige Finanzsenat nicht an Erlässe gebunden ist. Da somit nicht entscheidungsrelevant

ist, ob nach der Erlassmeinung ein Vorgang gesellschaftsteuerpflichtig ist oder nicht, erübrigt sich auch eine Auseinandersetzung damit, ob in den Erlässen zu einem Fall wie dem gegenständlichen eine Aussage getroffen wurde.

Im Übrigen ist zur Ansicht der Bw., es handle sich hier um einen Großmutterzuschuss, zu sagen, dass nicht Mittel der Großmuttergesellschaft an die Enkelgesellschaft weitergeleitet wurden, sondern über Eigenkapital der S. Holding GmbH verfügt wurde.

Aber selbst wenn es sich um eine freiwillige Leistung einer Großmuttergesellschaft handeln würde, die von der unmittelbaren Gesellschafterin auf Weisung der leistenden Gesellschaft an die Enkelgesellschaft weitergeleitet worden wäre, unterläge die Leistung an die Enkelgesellschaft der Gesellschaftsteuer.

„Ein unter aktiver Einbeziehung und im Interesse der unmittelbaren Gesellschafterin geleisteter Zuschuss zur Verlustabdeckung unterliegt auch dann der Gesellschaftsteuer, wenn die Leistung über Weisung und mit Mitteln der "Großmutter" erfolgt (Rechtssatz UFS RV/1927-W/03-Rs1)“.

Da entsprechend der Erklärung im Vorlageantrag der Bw. lediglich € 625.000,00 zugeflossen sind, war die Gesellschaftsteuer ausgehend von diesem Betrag festzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Juni 2007