



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 9. September 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 9. August 2010 betreffend Gesellschaftsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin hat in der ordentlichen Generalversammlung vom 18.5.2010 die Erhöhung des Stammkapitals um 965.000,00 € beschlossen.

Die Erhöhung erfolgte (vgl. Punkt V. 3.) rückwirkend zum Bilanzstichtag durch Umwandlung eines Teiles der im festgestellten Jahresabschluss zum 31.3.2010 ausgewiesenen offenen Rücklagen, sodass die gesamte Kapitalerhöhung von 965.000,00 € aufgebracht ist. Für die Umwandlung sind ausschließlich jene offenen Rücklagen zu verwenden, die im Rahmen der am 1.10.2008 eingetragenen Verschmelzung der vP. GmbH mit der Gesellschaft von dieser auf die Gesellschaft übergegangen und zudem bereits der Besteuerung nach dem KVG unterlegen sind. Für die Umwandlung herangezogen werden demnach 677.789,73 € aus der freien Rücklage, welche zur Gänze aus der nicht gebundenen Kapitalrücklage der verschmolzenen Gesellschaft stammt und auf die Einbringung des Teilbetriebes "pk" zum 1.1.1987 unter Anwendung des StruktVG zurückgeht, sowie 287.210,27 € aus der gebundenen Rücklage, die im Rahmen der Verschmelzung auf Grund des Verschmelzungsvertrages aus dem Stammkapital der verschmolzenen Gesellschaft gebildet worden ist.

Das Finanzamt setzte mit dem angefochtenen Bescheid die Gesellschaftsteuer fest, wobei als Bemessungsgrundlage die gesamte Kapitalerhöhung herangezogen wurde.

Dagegen wird in der Berufung im Wesentlichen auf den eingangs zitierten Punkt des Generalversammlungsbeschlusses hingewiesen sowie auf Art. 12 Abs. 1 lit. a der Richtlinie 2008/7/EG, wonach eine mehr als einmalige Besteuerung mit Gesellschaftsteuer bei einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln bei derselben Steuerschuldnerin nicht erfolgen dürfe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zu den gemeinschaftsrechtlichen Einwänden in der Berufung ist zu bemerken, dass sich der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 29. Juli 2004 zur Zl. 2003/16/0470 mit der Auslegung der Bestimmung des Art. 4 Abs. 2 lit. a der KapAnsRL im Zusammenhang mit einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln beschäftigte. Der Verwaltungsgerichtshof hat darin vor allem auf das Urteil des Europäischen Gerichtshofes vom 2. Februar 1988 in der Rechtssache 36/86 ("Dansk Sparinvest") verwiesen und dazu ausgeführt:

"Der EuGH gehe davon aus, dass es sich um getrennte Vermögensmassen handle, wenn eine Gesellschaft sowohl über Gesellschaftskapital als auch über Gewinne, Rücklagen oder Rückstellungen verfüge. Beim Vorhandensein solcher getrennter Vermögensmassen ist die mit einer Kapitalerhöhung verbundene Zuführung von Gewinnen, Rücklagen oder Rückstellungen an das Gesellschaftskapital der rechtliche Ausdruck einer Ansammlung von Kapital, der zur Verstärkung des Wirtschaftspotenzials der Gesellschaft beiträgt." Das bedeutet, dass in solchen Fällen die Verstärkung des Wirtschaftspotenzials nicht zu prüfen ist, sondern als Folge des Vorganges angesehen wird. Der EuGH gebraucht im genannten Urteil die Formulierung, dass es sich bei Gewinnen, Rücklagen oder Rückstellungen um Mittel handle, über die die Anteilseigner verfügen könnten. Es kommt aber nicht darauf an, dass der Anteilseigner unmittelbar über die Rücklagen verfügen kann, sondern dass, wenn auch nur durch die Organe der Gesellschaft, überhaupt disponiert werden kann. Art. 4 Abs. 2 lit. a) der Richtlinie 69/335/EWG steht der Befreiungsbestimmung des § 6 Abs. 1 Z 2 lit. b sublit. bb) KVG nicht entgegen. Die nationale Norm ist nicht dahin zu verstehen, dass eine Erhöhung des Nennkapitals einer Kapitalgesellschaft durch Umwandlung von Rücklagen auch dann von der Besteuerung ausgenommen sei, wenn dieser Umwandlungsvorgang nicht gleichzeitig zu einer Verstärkung des Wirtschaftspotenzials der Gesellschaft beitrage."

Der Gedanke der Einmalbesteuerung wird aber noch weitergeführt: Überträgt eine Kapitalgesellschaft ihr gesamtes Vermögen, einen Betrieb oder Teilbetrieb auf eine andere Kapitalgesellschaft und erhält dafür Gesellschaftsrechte oder werden dadurch bestehende Gesellschaftsrechte (im Wert) "erhöht", ist dieser Vorgang - im Unterschied zur bisherigen

Rechtslage nach dem KVG (bis 1994) - von der Gesellschaftsteuer ausgenommen. Diese Steuerbefreiung soll ebenfalls dem Umstand Rechnung tragen, dass das Vermögen der übertragenden Kapitalgesellschaft in gewissem Umfang bereits einmal der Gesellschaftsteuer unterlag. Diese Argumentation geht freilich ins Leere, soweit das übertragene Vermögen auf (noch nicht der Gesellschaftsteuer unterlegene) Gewinne, stille Reserven oder einen originären Firmenwert entfällt. (s. Rief in SWK 1994, S. A 482)

Ausgangspunkt für die beantragte Befreiung von der Gesellschaftsteuer ist die Einbringung der vP. und des Teilbetriebes PK in die Berufungswerberin.

Diesbezüglich hat die Berufungswerberin über Anfrage bekanntgegeben:

Die Verschmelzungsbilanz zum 31.3.2008 der vP. GmbH als übernehmende Gesellschaft wird vorgelegt. Aufgrund der upstream-Verschmelzung wurde keine Gesellschaftsteuererklärung eingereicht sondern lediglich gemäß § 43 UmgrStG die erforderlichen Anmeldungen bei den zuständigen Finanzämtern vorgenommen.

Aus der Schlussbilanz der vP. GmbH zum 31.3.2008 ist die nicht gebundene Kapitalrücklage in Höhe von 677.789,73 € ersichtlich.

Aus dem WP-Bericht zum 31.12.1988 geht die rechtliche Entstehung der vP. GmbH hervor und zwar mit dem Hinweis auf die Einbringung des Teilbetriebes PK. unter Anwendung der Bestimmungen des StruktVG. Eine Anmeldung betreffend Gesellschaftsteuer konnte nicht mehr ausfindig gemacht werden, doch ist davon auszugehen, dass die Gesellschaftsteuerfreiheit nach dem StruktVG anzuwenden war.

Dazu kommt noch Folgendes: Im bereits zitierten WP-Bericht zum 31.12.1988 ist auf einen Gesellschafterzuschuss in Höhe von 10,5 Mio S durch den Gesellschafter VP GmbH und Einstellung des Zuschusses in die freie Kapitalrücklage hingewiesen. Diese nicht gebundene Kapitalrücklage hat sich bis zum 31.3.2003 auf 677.789,73 € verändert; in einer Anmerkung in der Bilanz zum 31.3.2003 heißt es dazu: Die nicht gebundenen Kapitalrücklagen resultieren aus einem früher gewährten Gesellschafterzuschuss.

Aus diesem Grund ist die Annahme einer Versteuerung nach dem KVG gerechtfertigt.

Zur PK: Die Gesellschaft entstand durch Bargründung. Auf Grund eines Beschlusses der außerordentlichen Generalversammlung wurde der bis dahin zur VA gehörende Teilbetrieb PK. in die Gesellschaft eingebracht. Der Hinweis auf einen Gesellschafterzuschuss in Höhe von 10,5 Mio S zur Abdeckung weitergehender Verluste durch den Gesellschafter VP GmbH und die Einstellung dieses Zuschusses in die freie Kapitalrücklage deutet - selbst nach 22 Jahren - auf die Besteuerung dieses Vorganges nach dem KVG hin.

Der diesbezügliche Gesellschaftsteuerbescheid kann naturgemäß nicht mehr vorgelegt werden, jedoch ist von einer Versteuerung des Gesellschafterzuschusses auszugehen.

Linz, am 14. Oktober 2011