



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 13. März 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 10. Februar 2006 betreffend Gesellschaftsteuer entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### **Entscheidungsgründe**

Am 19. Mai 2005 richtete die RA GmbH (in der Folge: Rechtsanwälte GmbH) an das Finanzamt nachstehendes Schreiben:

Der P GmbH (in der Folge: Berufungswerberin) wurde von Seiten der Rechtsanwälte GmbH zur Stärkung der Eigenmittel der Gesellschaft zur Durchführung eines Projektes ein Betrag in Höhe von 3.000.000,00 € als einmaliger, nicht rückzahlbarer und unverzinslicher Zuschuss im eigenen Namen, jedoch nicht auf eigene Rechnung, zur Verfügung gestellt.

Mangels Gesellschafterstellung erfüllt der Vorgang keinen Tatbestand nach dem Kapitalverkehrsteuergesetz.

Lediglich der guten Ordnung halber wird die Transaktion bekanntgegeben und als Anlage das Schreiben vom 13. Mai 2005 vorgelegt. Weiters übermitteln wir – der Vollständigkeit halber – das Formular Kap 11 mit dem Hinweis, dass kein Tatbestand nach diesem Formblatt erfüllt ist.

Dieses Schreiben vom 13. Mai 2005 lautet:

An P GmbH

(Adresse)

## Zuschuß zur Stärkung der Eigenmittel Ihrer Gesellschaft

Zur Stärkung der Eigenmittel Ihrer Gesellschaft für die Durchführung des Investitionsprojektes im Objekt W stellen wir Ihnen als einmaligen, nicht rückzahlbaren und unverzinslichen Zuschuß (Gesellschafterzuschuß) im eigenen Namen, jedoch nicht auf unsere Rechnung, einen Betrag von 3.000.000,00 € zur Verfügung.

Die Überweisung des Betrages erfolgt auf Ihr Konto Nr. xxx.

Im Akt einliegend ist ein Firmenbuchauszug vom 25. Mai 2005, aus welchem hervorgeht, dass einziger Gesellschafter der Berufungswerberin die S ist.

Über Anfrage des Finanzamtes wurde von Rechtsanwälte GmbH bekanntgegeben, dass ihr die Geldmittel von der S zugesagt und dieses Geld an die Berufungswerberin überwiesen wurde (Beleg angeschlossen).

Über weiteres Ersuchen des Finanzamtes gab die Rechtsanwälte GmbH bekannt:

Vereinbarung mit S: Mit Schreiben vom 26. April 2005 wurden wir von S beauftragt, einen Betrag von 3 Mio € als Treuhänder zu übernehmen. Dies mit der Widmung, dass dieser Betrag als einmaliger nicht rückzahlbarer und nicht verzinslicher Gesellschafterzuschuß der P GmbH in unserem Namen jedoch auf Rechnung der S zu verwenden ist. Eine Kopie des Schreibens liegt bei. Der Betrag wurde bereits überwiesen.

Der Betrag von 3 Mio € wurde aus auf unserem Geschäftskonto erliegenden Mitteln, die uns vom Treugeber zur Verfügung gestellt wurden, bezahlt.

Dieses zitierte Schreiben vom 26. April 2005 lautet:

Absender: S

Anschrift: Rechtsanwälte GmbH

Betreff: P GmbH

Wie Ihnen bekannt ist, sind wir Alleingesellschafter der P GmbH.

Wir beabsichtigen, zur Finanzierung eines Investitionsprojektes der Gesellschaft Eigenmittel zu Verfügung zu stellen.

Wir stellen Ihnen als hiermit von uns bestelltem Treuhänder auf Ihr Konto Nr. xxx bei der x-Bank einen Betrag von 3 Mio € mit der Widmung, dass dieser Betrag von Ihnen als einmaliger, nicht rückzahlbarer und nicht verzinslicher Gesellschafterzuschuß der

P GmbH in Ihrem Namen, jedoch auf unsere Rechnung zu verwenden ist, zur Verfügung.

Die Überweisung erfolgt in den nächsten Tagen. Wir bitten um Ihren Bericht über die Durchführung.

Mit dem angefochtenen Bescheid setzte das Finanzamt die Gesellschaftsteuer gemäß § 2 Z 4 und iVm. § 8 Abs. 1 KVG mit 1 % vom Wert der Leistung fest.

Dagegen richtet sich die Berufung – nach Darstellung des Sachverhaltes – mit zusammengefasst folgender Begründung:

Es treffe zu, dass die Privatstiftung Gesellschafterin und Treugeberin, oder wie in der Bescheidbegründung als eigentliche Geldgeberin bezeichnet, sei; Leistungen der Treuhänderin unterliegen jedoch mangels Gesellschafterstellung nicht der Gesellschaftsteuer. Das KVG knüpfe an Rechtsvorgänge an, die Tatbestände dieses Gesetzes seien nicht wirtschaftlich auszulegen.

In einer weiteren Eingabe einer Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft wird unter Hinweis auf die RL 69/335/EWG und die Rechtsprechung des EuGH und die Rechtsprechung des VwGH zur Gesellschaftsteuerpflicht von Leistungen mittelbarer Gesellschafter die Abgabepflicht verneint. Treuhänderleistungen seien daher ebenfalls nicht steuerpflichtig.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

lit a.) Zuschüsse.

Freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft sind gesellschaftsteuerpflichtig, wenn sie geeignet sind, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen. Der Nachweis einer tatsächlichen Werterhöhung ist nicht erforderlich, es genügt die objektive Eignung der Leistung zur Werterhöhung; bei Geldleistungen ist diese Eignung in der Regel – so auch im vorliegenden Fall – zu bejahen.

Neben den Bestimmungen des KVG sind seit dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union am 1. Jänner 1995 auch die Bestimmungen der Richtlinie des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital 69/335/EWG (in der Folge kurz: Richtlinie 69/335) unmittelbar anzuwenden und ist das Gemeinschaftsrecht auch bei der Auslegung nationaler Rechtsvorschriften zu beachten.

Entsprechend Artikel 4 Absatz 2 Buchstabe b der Richtlinie 69/335 in der Fassung der Richtlinie 85/303/EWG können die Mitgliedstaaten auf die Erhöhung des Gesellschaftsvermögens einer Kapitalgesellschaft durch Leistungen eines Gesellschafters, die keine Erhöhung des Kapitals mit sich bringen, sondern ihren Gegenwert in einer Änderung der Gesellschaftsrechte finden oder geeignet sind, den Wert der Gesellschaftsanteile zu erhöhen, Gesellschaftsteuer erheben. Voraussetzung ist dabei, dass diese Vorgänge bereits am 1. Juli 1984 der Steuer zum Satz von 1 % unterworfen wurden.

---

Obwohl das Kapitalverkehrsteuerrecht vom Grundsatz der Maßgeblichkeit des Zivil- bzw. des Handelsrechts (idS auch *Knörzer/Althuber*, Gesellschaftsteuer, Kurzkommentar, Rz 22 zu § 1 KVG) und primär von einer formalrechtlichen Beurteilung geprägt ist, darf nicht übersehen werden, dass trotzdem kein Abgabenrechtsgebiet von Vornherein und zur Gänze von einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise ausgenommen ist. Sowohl nach der Rechtsprechung des EuGH (vgl. die Urteile vom 17. Oktober 2002, Rs C-339/99, und Rs C-71/00, sowie vom 12. Jänner 2006, Rs C-494/03, m.w.N.) als auch der darauf bezugnehmenden Judikatur des VwGH (Erkenntnis vom 23. November 2005, 2005/16/0004) ist die Frage, ob ein Vorgang unter Artikel 4 Absatz 2 Buchstabe b der Richtlinie 69/335 fällt und daher gesellschaftsteuerpflichtig ist, nicht anhand einer formalen, sondern aufgrund einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise zu beurteilen.

In diesem Zusammenhang wird auch auf die Rechtsprechung des EuGH vom 8.11.2007, C-251/06 (Rechtssache Ing. Auer, RN 47) hingewiesen. Klargestellt wurde, dass durch die Auslegung des Gemeinschaftsrechtes nicht Verhaltensweisen begünstigt werden dürfen, die durch die Errichtung künstlicher Konstruktionen mit dem alleinigen Ziel der Erlangung eines Steuervorteils gekennzeichnet sind. Damit wurde vom EuGH klargestellt, dass missbräuchliche Konstruktionen zur Umgehung einer Kapitalverkehrssteuerpflicht nicht beachtlich sind, sondern der dahinter stehende wahre Sachverhalt zu besteuern ist.

Es steht jedermann frei, seine Rechtsverhältnisse und wirtschaftlichen Beziehungen so zu gestalten und zu ordnen, dass der günstigste Effekt, nämlich der bestmögliche Erfolg bei geringster der gesetzlich vorgesehenen Abgabenbelastung erreicht wird. Die Grenzen dieser dem Abgabepflichtigen eingeräumten Gestaltungsfreiheit sind im Abgabenrecht grundsätzlich durch die Bestimmungen der §§ 21 bis 24 BAO gezogen. Im Bereich der in diesen Gesetzesbestimmungen im Einzelnen umschriebenen Tatbestände ist die Abgabenbehörde berechtigt und verpflichtet, bei der Erhebung der Abgaben von der Gestaltung der Vertragsparteien abzugehen. Durch wirtschaftliche Betrachtungsweise muss dem Gesetzeszweck Rechnung getragen werden, weil anderenfalls die Steuerpflicht von Leistungen durch den Treuhänder nicht zum Tragen käme. Denn der Treuhänder erbringt diese Leistungen nicht aus seinem Vermögen und der Treugeber hatte keinen Anlass, der Gesellschaft die Leistung über einen Treuhänder zuzuführen. Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung gebietet hier die vom Zivilrecht abweichende wirtschaftliche Betrachtungsweise.

Die in der Berufung zitierte Judikatur des VwGH betrifft Leistungen des mittelbaren Gesellschafters; das Treuhandverhältnis darf diesbezüglich nicht gleichgestellt werden. Die Zulässigkeit der Besteuerung im Sinne der Richtlinie 69/335 ist daher gegeben.

Linz, am 3. Februar 2010