

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

26.06.1996

Geschäftszahl

94/16/0227

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Mag. Meinl und die Hofräte Dr. Steiner, Dr. Fellner, Dr. Höfinger und Dr. Kail als Richter, im Beisein des Schriftführers DDDr. Jahn, über die Beschwerde der X-Gesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Dr. E, Rechtsanwalt in W, gegen den Bescheid (Berufungsentscheidung) der Finanzlandesdirektion für Wien, Niederösterreich und Burgenland vom 27. Juli 1994, GZ GA 9-1731/92, betreffend Gesellschaftsteuer, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von S 4.565,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist persönlich haftende Gesellschafterin der V. GmbH L. KG. Punkt VIII. des über diese Kommanditgesellschaft abgeschlossenen Gesellschaftsvertrages lautete:

"VIII.

GESCHÄFTSANTEILE UND KAPITALKONTEN

1) Für jeden Gesellschafter, ausgenommen die V-Gesellschaft mbH., wird ein festes Kapitalkonto (I) geführt. Dementsprechend sind die Gesellschafter am Vermögen der Gesellschaft beteiligt. Das Kapitalkonto (I) nimmt die im Punkt V. vereinbarten Festkapitaleinlagen bzw. Kapitaleinlagen aufgrund künftig beschlossener Kapitalerhöhungen auf.

2) Daneben wird ein bewegliches Kapitalkonto (II) geführt. Auf diesem wird das Jahresergebnis gebucht.

3) Überdies wird ein weiteres Einlagenkapitalkonto (III) geführt, auf welchem zusätzliche Beträge gebucht werden, welche nicht auf die Kapitalkonten I und II fallen."

Im Zuge einer im Jahre 1992 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung wurde festgestellt, daß die einzelnen Kommanditisten zwischen 3. März und 31. Juli 1989 Einlagen im Gesamtbetrag von S 25,430.000,-- getätigt hatten. Diese Einlagen seien nach dem Prüfungsbericht in der Folge rund zwei Jahre auf den Verrechnungskosten verblieben und stellten somit nach Auffassung des Prüfers freiwillige Leistungen der Kommanditisten dar, die geeignet waren, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen. Zur Ermittlung des Steuersatzes im Sinne des § 9 Abs. 2 KVG errechnete der Prüfer ein Reinvermögen zum 30. Juni 1989 in Höhe von S 5,774.333,--, abzüglich der in Rede stehenden Einlagen von S 25,430.000,-- ein Reinvermögen vor Leistung von -S 19,655.667,--. Unter Bedachtnahme auf das "Fixkapital" von S 150.000,-- errechnete der Prüfer Gesellschaftsteuer nach einem Hundertsatz von 1 von einer Grundlage von S 19,805.667,--, und nach einem Hundertsatz von 2 vom Restbetrag von S 5,624.333,--.

Gegen den sodann ergangenen Gesellschaftsteuerbescheid, der den Prüfungsfeststellungen folgte, wurde Berufung erhoben. Darin wurde ausgeführt, es sei unbestritten, daß die genannten Einlagen freiwillig geleistet wurden. Die im wesentlichen aus eigenen Mitteln der Gesellschafter stammenden Beträge sollten vorübergehend der Gesellschaft wie Fremdkapital zur Verfügung gestellt werden. Vorübergehend deswegen, weil diese Geldmittel für die Bezahlung von Einkommensteuernachforderungen reserviert gewesen seien. Durch die Einlagen hätten sich die Gesellschaftsrechte in keiner Weise verändert oder erhöht. Der Anteil am Jahresergebnis

(1990) sei völlig unabhängig von der Einlagenhöhe nach Maßgabe des Haftungskapitals ermittelt worden. Bei den Konten mit der Bezeichnung "Kapitalkonto I" (= festes Kapitalkonto) und "Kapitalkonto II" (= bewegliches Kapitalkonto) handle es sich um echte Kapitalkonten. Bei dem Konto mit der Bezeichnung "Kapitalkonto III" handle es sich um Einlagen- (Entnahmen-)Verrechnungskonten mit Forderungs- bzw. Verbindlichkeitencharakter. Die Verbuchung der Einlagen von S 25.430.000,-- sei auf ein Konto mit der Bezeichnung "Kapitalkonto III" verbucht worden. Damit sei dokumentiert worden, daß die eingezahlten Beträge nicht als Gesellschaftskapital gelten, sondern eine echte Forderung der Gesellschafter darstellten. Entnahmen aus diesem Konto hätten formlos erfolgen können, während echte Entnahmen, die die Kapitalanteile betroffen hätten, die ausdrückliche Zustimmung der Gesellschafterversammlung erfordert hätten.

Mit dem in Beschwerde gezogenen Bescheid wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Nach Auffassung der belangten Behörde wurde die Kommanditgesellschaft dadurch wirtschaftlich gestärkt, daß Geldmittel aus dem Privatvermögen der Kommanditisten der KG zugeführt wurden und dort geraume Zeit verblieben.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde erachtete sich die Beschwerdeführerin in ihrem Recht auf "Nichtunterwerfung" der Zuführung der in Rede stehenden Geldmittel unter § 2 KVG verletzt.

Der Bundesminister für Finanzen legte die Verwaltungsakten und die von der belangten Behörde verfaßte Gegerschrift vor. Die Beschwerdeführerin replizierte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Gemäß § 2 Z. 3 lit. b KVG in der auf den Beschwerdefall noch anzuwendenden Fassung unterliegen der Gesellschaftsteuer freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft, wenn die Leistungen geeignet sind, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen.

Neben der Freiwilligkeit der Leistung ist die objektive Eignung, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen, weitere Voraussetzung des § 2 Z. 3 lit. b KVG. Der Nachweis einer tatsächlichen Werterhöhung ist nicht erforderlich; eine Werterhöhung liegt insbesondere dann vor, wenn ein Gesellschafter Leistungen zur Abdeckung von Verlusten erbringt. Überhaupt wird bei Geldleistungen die Eignung, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen, im Regelfall zu bejahen sein, soweit ihnen als Sonderleistung nicht eine Gegenleistung gegenübersteht (vgl. das Erkenntnis vom 19. April 1995, 93/16/0044 mit weiteren Hinweisen).

Nach den im Verwaltungsverfahren unwidersprochen gebliebenen Feststellungen des Prüfers machte die Überschuldung der Kommanditgesellschaft vor der Leistung der Einlagen nahezu 20 Millionen S aus. Nach dem Vorbringen in der Berufung wurden die aus eigenen Mitteln der Gesellschafter stammenden Beträge der Gesellschaft "wie Fremdkapital" zur Verfügung gestellt. (Die Sachverhaltsdarstellung in der Beschwerdeschrift, der Betrag von S 25.430.000,-- sei "an die Gesellschafter nicht ausgezahlt" worden und als Steuerreserve auf dem Kapitalkonto III verblieben, weicht von den Prüfungsfeststellungen und dem Parteivorbringen im Verwaltungsverfahren ab und ist somit als neues Vorbringen vor dem Verwaltungsgerichtshof unbeachtlich). Im Hinblick auf die durch Einlagen bewirkte Abdeckung von Verbindlichkeiten waren diese Geldleistungen, denen konkrete und bestimmte Leistungen der Gesellschaft nicht gegenüberstanden, geeignet, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen. Entgegen der Meinung der Beschwerdeführerin kommt es bei einer solchen Eignung, eine Werterhöhung herbeizuführen, nicht darauf an, ob es durch die Mittelzufuhr zu einer Änderung der Beteiligungsverhältnisse gekommen ist.

Auch der Umstand, daß die Einlagen nur "befristet verwahrt" wurden, ändert an ihrer grundsätzlichen Eignung, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen, nichts. Auf die Frage einer mehr oder minder langen Dauer dieser Vermögenszufuhr ist dabei nämlich nicht Bedacht zu nehmen (vgl. das Erkenntnis vom 22. Oktober 1990, Zl. 90/15/0027). Im Beschwerdefall ermöglichte offenbar die durch die Mittelzufuhr bewirkte Beseitigung der Überschuldung (zunächst) die weitere Existenz der Gesellschaft, was zweifellos Auswirkungen auf den Wert der Gesellschaftsrechte zu zeitigen vermochte.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.