

# TE Vwgh Erkenntnis 2008/9/3 2004/13/0017

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 03.09.2008

## Index

21/02 Aktienrecht;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;  
33 Bewertungsrecht;  
37/01 Geldrecht Währungsrecht;  
37/02 Kreditwesen;  
53 Wirtschaftsförderung;  
56/02 Verstaatlichte Banken;

## Norm

AktG 1965 §130;  
BWG 1993 §103 Z12 litc;  
BWG 1993 §23 Abs6;  
KStG 1966 §12 Z3 idF 1986/325;  
KStG 1988 §14 idF 1993/818;  
KWG 1979 §12 Abs10 idF 1986/325;  
KWGNov 1986 Abschn1 Art3 Abs2 Z2 litc;  
KWGNov 1986 Abschn5 Art2 Z2;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Nowakowski, Dr. Pelant und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der Österreichischen H Gesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch die Arnold Rechtsanwalts-Partnerschaft in 1010 Wien, Wipplingerstraße 10, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 28. November 2003, Zl. RV/1669-W/02, betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 1994, zu Recht erkannt:

## Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.171,20 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Die Beschwerdeführerin, ein Kreditinstitut in Wien, wies in einer Beilage zu Punkt B.2.n. ("Andere Abänderungen ... und Berichtigungen ...") ihrer Körperschaftsteuererklärung für 1994 u. a. eine "Auflösung der sonstigen Rücklagen" in der Höhe von S 8.961.000,-- aus.

Der Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 1994 wurden mit Bescheid vom 13. Februar 1996 - der Steuererklärung folgend - negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der Höhe von S 7.738.164,-- zugrunde gelegt.

Bei einer nachfolgenden Buch- und Betriebsprüfung beanstandete der Betriebsprüfer u.a. die außerbilanzmäßige Abrechnung der "Teilauflösung der Haftrücklage". In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 24. September 1998 wurde dazu ausgeführt:

"4) Auflösung der überschießenden Haftrücklage 1994 löste die geprüfte Gesellschaft den das Erfordernis gemäß § 23 Abs. 6 BWG übersteigenden Teil der Haftrücklage, nämlich  
öS 90.241.600,00

auf und übertrug ihn gemäß § 103 Z 12 lit. c BWG auf eine gebundene Rücklage im Sinne des § 130 AktG.

Ein Teil dieser gebundenen Rücklage, nämlich öS 8.961.000,00

wurde (ebenfalls 1994) zur Verlustabdeckung aufgelöst.

In der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 1994 wurde der zur Verlustabdeckung aufgelöste Betrag außerbilanziell abgerechnet und die Auflösung somit steuerneutral gestellt.

Da für die steuerneutrale Auflösung dieser (steuerwirksam gebildeten) Rücklage keine rechtlichen Grundlagen bestehen, ist der Lösungsbetrag steuerwirksam zu behandeln. Die Erfolgsänderung 1994 beträgt mithin:

öS 8.961.000,00"

Das Finanzamt folgte in diesem und in anderen, nicht mehr strittigen Punkten der Ansicht des Prüfers und legte der Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 1994 mit Bescheid vom 26. Juli 1999 - unter Wiederaufnahme des Verfahrens - Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der Höhe von S 1.222.836,-- zugrunde.

Die Beschwerdeführerin ließ die Wiederaufnahme unbekämpft und hielt dem Bescheid in ihrer Berufung vom 9. September 1999 im Übrigen entgegen, die widmungsgemäße (teilweise) Auflösung der in die gebundene Rücklage übertragenen Haftrücklage sei aus näher genannten Gründen steuerneutral. Wäre dies aber - entgegen der Rechtsmeinung der Beschwerdeführerin - nicht der Fall, so wäre § 14 Abs. 3 KStG 1988 analog anzuwenden und die Nachversteuerung nur zur Hälfte vorzunehmen.

Mit dem angefochtenen, nach Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung ergangenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab. Sie stützte dies - im Anschluss an eine Darstellung des Verfahrensganges und allgemein gehaltene Rechtsausführungen - im Wesentlichen auf folgende Erwägungen:

"Die Bw. vertritt die Rechtsauffassung, dass die widmungsgemäße Auflösung des Teiles der gebundenen Rücklage im Sinne des § 130 AktG steuerneutral erfolgen kann, weil nur für den Fall der Auflösung einer weiterzuführenden Sonderhaftrücklage ein Nachversteuerungstatbestand im § 103 Z 12 lit. c BWG angeordnet sei.

Nach Ansicht des Senates ist für das Verständnis der Gesetzesbestimmung wesentlich, dass der auf die gebundene Rücklage im Sinne des § 130 AktG übertragene Teil der Haftrücklage gemäß § 12 Abs. 10 KWG nicht mehr dem besonderen steuerlichen Konzept des § 14 Abs. 2 KStG 1988 unterworfen ist, nach welchem die bestimmungsgemäße Verwendung der Haftrücklage bei der Einkommensermittlung außer Ansatz bleibt und die Wiederauffüllung steuerlich nicht abzugsfähig ist.

Nach diesem Konzept ist die Steuerneutralität der bestimmungsgemäß verwendeten Haftrücklage mit der Steuerneutralität der Wiederauffüllung verbunden (siehe Wiesner, Die abgabenrechtlichen Begleitmaßnahmen zur KWG-Novelle, ÖStZ 1986, Seite 222 ff, und Nolz, Zum Entwurf des Steuerreformgesetzes 1993, ÖStZ 1993, Seite 222, sowie Wiesner/Schneider/Spanbauer/Kohler, Körperschaftsteuergesetz KStG 1988, Manz Verlag (Wien 1986), Anm. 7 zu § 14, Seite 230 f).

Ein aufgelöster Betrag, der dem übertragenen Teil der Haftrücklage gemäß § 12 Abs. 10 KWG entspricht, kann ebenso wie ein aufgelöster Betrag einer Sonderhaftrücklage nach Abschnitt I Art. III Abs. 2 Z 2 lit. c der KWG-Novelle 1986 nicht mehr gemäß § 14 Abs. 2 KStG 1988 steuerneutral nachdotiert werden.

In den Gesetzesmaterialien zum Finanzmarktanpassungsgesetz 1993 wird im Zusammenhang mit der Weiterführung und Fortentwicklung (Auflösung) der Sonderhaftrücklage ausdrücklich auch die übersteigende Haftrücklage genannt. Die Wertung des Gesetzgebers, dass die Auflösung einer Sonderhaftrücklage einen Nachversteuerungstatbestand bildet, ist daher auf den Fall einer Auflösung der übersteigenden Haftrücklage übertragbar.

Deshalb ist der ausdrücklichen Regelung der Nachversteuerung der Sonderhaftrücklage im § 103 Z 12 lit. c BWG nicht der Sinn beizulegen, dass der Gesetzgeber damit eine Nachversteuerung im Falle der Auflösung eines Teiles der übersteigenden Haftrücklage ausschließen wollte.

Entgegen dem Berufungsvorbringen folgt aus der Übergangsbestimmung des § 103 Z 12 lit. c BWG somit nicht, dass eine Auflösung einer übertragenen Haftrücklage gemäß § 12 Abs. 10 KWG steuerneutral erfolgen kann.

Vielmehr ist der bestimmungsgemäß verwendete bzw. aufgelöste Betrag einer übersteigenden Haftrücklage bei der Einkommensermittlung steuerwirksam zu berücksichtigen (so auch Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, Die Körperschaftsteuer KStG 1988, Band I, Orac Verlag (Wien), Tz 25 zu § 14, Seite 11).

Die Kürzung der außerbilanzmäßigen Abrechnungen um den strittigen Betrag von S 8.961.000,00 erweist sich als zu Recht erfolgt.

Das Eventualvorbringen, § 14 Abs. 3 KStG 1988 analog anzuwenden und die Nachversteuerung des aufgelösten Betrages damit insoweit nur zur Hälfte vorzunehmen, erweist sich ebenfalls als unbegründet, da eine planwidrige Gesetzeslücke nicht erkennbar ist und bei der Auflösung - aus oben ausgeführten Gründen - eine Gleichbehandlung mit der Sonderhaftrücklage näher liegt als mit der Haftrücklage gemäß § 23 Abs. 6 BWG.

Abschließend wird noch darauf hingewiesen, dass das Berufungsbegehren insofern zu einer steuerlichen Ungleichbehandlung von Kreditinstituten führen würde, als ein Kreditinstitut, das im Jahre 1994 eine übersteigende Haftrücklage auf eine gebundene Rücklage im Sinne § 130 AktG zu übertragen hatte, diesen Betrag weiterhin steuerfrei auflösen könnte, während andere Kreditinstitute diesen Steuervorteil nicht geltend machen könnten.

Daher war die Berufung als unbegründet abzuweisen."

Dagegen richtet sich die vorliegende Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

1. Die getrennten Bezugnahmen auf Haft- und Sonderhaftrücklagen in der im vorliegenden Fall vor allem strittigen Regelung des § 103 Z 12 lit. c BWG sind das Ergebnis zweier sich zeitlich überschneidender Reformschritte:

1.1. In der KWG-Novelle 1986, Abschnitt I der Novelle BGBl. Nr. 325/1986, war im Zusammenhang mit der Neueinführung der Haftrücklage (§ 12 Abs. 10 KWG) u.a. zu regeln, was für bisherige Sammelwertberichtigungen - die auf die Haftrücklage zu übertragen waren - insoweit gelten sollte, als sie die Haftrücklage überstiegen. Gemäß Art. III Abs. 2 Z 2 lit. c der KWG-Novelle 1986 war der übersteigende Betrag einer "gesondert auszuweisenden Rücklage (Sonderhaftrücklage)" zuzuführen und § 12 Abs. 10 KWG - betreffend u.a. die Bedingungen für die Auflösung der Haftrücklage und deren Wiederauffüllung - auf die Sonderhaftrücklage mit der Maßgabe anzuwenden, dass eine Wiederauffüllung nicht zulässig sei.

Abschnitt V Art. I Z 2 der Novelle BGBl. Nr. 325/1986 ergänzte das Körperschaftsteuergesetz 1966 in dessen neu eingefügtem § 12 Z 3 u.a. dahin gehend, dass die Bildung der Haftrücklage innerhalb bestimmter Grenzen (zur Gänze) abzugsfähig sei und ihre bestimmungsgemäße Verwendung bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz bleibe, die folgende Zuführung zur Rücklage in Höhe der bestimmungsgemäß verwendeten Rücklage aber nicht abzugsfähig sei.

Eine Sonderhaftrücklage war gemäß Abschnitt V Art. II Z 2 der Novelle "in den Jahren der Auflösung nachzuersteuern".

In der Regierungsvorlage, 934 BlgNR XVI. GP 40 f, wurde zu diesen steuerlichen Anpassungen u.a. ausgeführt:

"Zu Art. I Z 2 (§ 12 Z 3):

(...) Mit dem 'Außer Ansatz'-Bleiben bei bestimmungsgemäßer Verwendung der Rücklage soll erreicht werden, dass die Auflösung der Rücklage im Verlustfall oder im Rückgriffsfall zur Einlagensicherung nicht zu einem steuerpflichtigen

Ertrag führt. Damit bleibt ein handelsrechtlich beseitigter Verlust steuerlich bestehen bzw. vortragsfähig im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 4 EStG 1972. Die nächstfolgenden Zuführungen zur Haftrücklage gelten bis zur Höhe der aufgelösten Rücklage stets als Wiederauffüllung und damit als steuerlich nicht abzugsfähig.

(...)

Zu Art. II Z 2:

(...) Nach Abschnitt I Art. III Abs. 2 Z 2 lit. c der Novelle ist eine die zulässige Haftrücklage übersteigende Sammelwertberichtigung steuerneutral auf eine Sonderhaftrücklage zu übertragen, die ebenso wie die Haftrücklage für die Verlustabdeckung oder den Rückgriffsfall bei der Einlagensicherung verwendbar ist, aber nicht mehr nachdotiert werden kann. Aus diesen Gründen soll die Verwendung der Sonderhaftrücklage abweichend von der Behandlung der Haftrücklage im Jahr oder in den Jahren der Auflösung einen Nachversteuerungsstatbestand bilden."

Auf diese Erläuterungen beruft sich die Beschwerdeführerin insoweit, als darin der Zweck des "Außer Ansatz"-Bleibens erwähnt wird. Die belangte Behörde stützt sich auf die Erwähnung des Zusammenhanges dieser Regelung mit der mangelnden Abzugsfähigkeit der (vorgeschriebenen) Wiederauffüllung und die "aus diesen Gründen" gegenteilige Regelung für die Sonderhaftrücklage.

Das Körperschaftsteuergesetz 1988, BGBl. Nr. 401, übernahm in § 14 Abs. 1 und 2 im Wesentlichen die Regelung des § 12 Z 3 KStG 1966 (vgl. in diesem Sinn auch die Erläuterungen, 622 BlgNR XVII. GP 20).

1.2. Das als Art. I des Finanzmarktanpassungsgesetzes 1993, BGBl. Nr. 532, erlassene Bankwesengesetz (BWG) enthielt in § 23 Abs. 6 eine Neuregelung der Höhe der Haftrücklage. Dabei stellte sich - u.a. - die Frage, was für bestehende Haftrücklagen insoweit gelten sollte, als sie die nunmehr vorgesehene Haftrücklage überstiegen. § 103 Z 12 lit. c BWG regelte dies gemeinsam mit anderen, u.a. auch die Sonderhaftrücklage betreffenden Fragen wie folgt:

"c) Die Rücklagen gemäß § 7 Hypothekendarbankgesetz und § 13 Rekonstruktionsgesetz, eine zum letzten Bilanzstichtag vor dem 1. Jänner 1994 das Erfordernis gemäß § 23 Abs. 6 übersteigende Haftrücklage sowie die Sonderhaftrücklage gemäß Artikel III Abs. 2 Z 2 des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 325/1986 sind auf eine gebundene Rücklage im Sinne des § 130 AktG zu übertragen. Der Teil der gebundenen Rücklage, der einer übertragenen Sonderhaftrücklage entspricht, ist für steuerliche Zwecke als Sonderhaftrücklage weiterzuführen. Abschnitt V Art. II Z 2 des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 325/1986 ist darauf weiter anzuwenden."

In der Regierungsvorlage, 1130 BlgNR XVIII. GP 156, wurde dazu ausgeführt:

"Die Rekonstruktionsrücklage, die Sonderhaftrücklage, eine das Erfordernis übersteigende bisher dotierte Haftrücklage und die Rücklage nach § 7 HypothekendarbankG sind in eine gebundene Rücklage gemäß § 130 AktG überzuführen.

Eine Weiterführung der Sonderhaftrücklage für steuerliche Zwecke erweist sich deshalb als erforderlich, weil an die Sonderhaftrücklage steuerliche Tatbestände anknüpfen, deren Sinngehalt trotz der im BWG vorgesehenen Überführung in eine gebundene Rücklage weiterwirkt. Die weitere Anwendbarkeit der angesprochenen Steuertatbestände setzt aber eine Weiterführung und Fortentwicklung (Auflösung) der Sonderhaftrücklage und übersteigenden Haftrücklage für steuerliche Zwecke voraus. Die zur Sonderhaftrücklage bisher entwickelten Grundsätze haben dafür weiterhin Geltung."

Die belangte Behörde stützt sich, wie oben wiedergegeben, auf die Wendung "und übersteigenden Haftrücklage" im vorletzten Satz dieses Textteiles ("ausdrücklich auch die übersteigende Haftrücklage genannt").

Der letzte Satz des § 103 Z 12 lit. c BWG bezog sich unmittelbar auf eine steuerrechtliche Vorschrift (Abschnitt V Art. II Z 2 der Novelle BGBl. Nr. 325/1986). Davon abgesehen erfolgte die steuerliche Anpassung an die die Haftrücklage betreffenden Änderungen im BWG durch Art. III Z 8 a des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818. § 14 KStG 1988 wurde neu gefasst und lautete nun - in der für das Streitjahr 1994 maßgeblichen Fassung - wie folgt:

"§ 14. (1) Die Hälfte der Zuführung zur Haftrücklage (§ 23 Abs. 6 des Bankwesengesetzes) ist insoweit abzugsfähig, als ihre Bemessungsgrundlage das arithmetische Mittel der in den Monatsausweisen (§ 74 Abs. 1 des Bankwesengesetzes) für die vor dem Monat des Bilanzstichtages gelegenen Monate des Wirtschaftsjahres enthaltenen Bemessungsgrundlagen für die erforderlichen Eigenmittel (§ 22 Abs. 2 des Bankwesengesetzes) um nicht mehr als 15% übersteigen.

(2) Die bestimmungsgemäße Verwendung der Haftrücklage bleibt bei der Ermittlung des Einkommens außer Ansatz.

Dabei sind Haftrücklagen (Rücklagenteile), die über das nach Abs. 1 steuerwirksam gebildete Ausmaß hinausgehen, aliquot dem steuerwirksamen und dem steuerneutralen Rücklagenteil zuzuordnen. Die nächstfolgenden Zuführungen zur Rücklage sind in Höhe der bestimmungsgemäß verwendeten steuerwirksamen Rücklage zur Gänze nicht abzugsfähig, darüber hinausgehende Zuführungen nach Maßgabe des Abs. 1.

(3) Wird die Haftrücklage deshalb aufgelöst, weil die Verpflichtung zu ihrer Bildung dem Grunde nach weggefallen ist, so ist der Auflösungsbetrag bei Ermittlung des Einkommens nur zur Hälfte anzusetzen."

Der neu hinzugekommene Abs. 3 dieser Bestimmung, dessen analoge Anwendbarkeit die Beschwerdeführerin hilfsweise geltend macht, wurde im Bericht des Finanzausschusses, 1301 BlgNR XVIII. GP 6, wie folgt erläutert:

"Die Versteuerung wegen Verpflichtungswegfalls aufgelöster Haftrücklagen nur zur Hälfte entspricht der Gesamtkonzeption des § 14. Die Bestimmung wird insbesondere bei Umwandlung inländischer Tochtergesellschaften von Auslandsbanken in inländische Zweigniederlassungen von Bedeutung sein."

In weiterer Folge wurde einerseits durch § 26a Abs. 2 KStG 1988 i.d.F. des Strukturanpassungsgesetzes 1996, BGBl. Nr. 201, die steuerliche Abzugsfähigkeit der Zuführungen zur Haftrücklage in zwei Schritten weiter eingeschränkt und abgeschafft, was für das Streitjahr 1994 nicht von Bedeutung ist, und andererseits durch eine Novelle des Bankwesengesetzes, BGBl. I Nr. 33/2000, § 103 Z 12 BWG in verkürzter Form neu gefasst, wodurch u.a. die oben wiedergegebene lit. c der Vorschrift, deren Auslegung im vorliegenden Fall vor allem strittig ist, aus dem Rechtsbestand beseitigt wurde.

2. Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 1994 im Ausmaß des strittigen Betrages nicht eine (wiederaufzufüllende) Haftrücklage, sondern einen Teil einer auf eine gebundene Rücklage im Sinne des § 130 AktG übertragenen früheren Haftrücklage aufgelöst. Der Vorgang war daher - wie die belangte Behörde ausführt - "nicht mehr dem besonderen steuerlichen Konzept des § 14 Abs. 2 KStG 1988 unterworfen" und die zuletzt genannte Bestimmung auf ihn schon vom Wortlaut her nicht anwendbar.

Nichts anderes gilt andererseits - da es sich beim strittigen Betrag auch nicht um eine Sonderhaftrücklage handelte - für die Vorschriften über die steuerliche Weiterführung und Nachversteuerung der Sonderhaftrücklage. Die von der belangten Behörde ins Treffen geführte Wendung in den Erläuterungen ("und übersteigenden Haftrücklage") ändert daran nichts, weil dieser Wendung schon in den Erläuterungen selbst eine auf die Sonderhaftrücklage beschränkte Formulierung ("Weiterführung der Sonderhaftrücklage für steuerliche Zwecke") vorangeht und die "Weiterführung" der "übersteigenden Haftrücklage" im Gesetzestext -

anders als für die Sonderhaftrücklage - jedenfalls nicht angeordnet ist.

Der Wortlaut des § 103 Z 12 lit. c BWG legt darüber hinaus in doppelter Hinsicht einen Umkehrschluss nahe, weil die Wendung "Der Teil der gebundenen Rücklage, der ..." nicht darauf hindeutet, dass das Nachfolgende auch für andere Teile dieser Rücklage gelten soll, und andere Teile der Rücklage weder "als Sonderhaftrücklage weiterzuführen" sein können, noch Abschnitt V Art. II Z 2 der Novelle BGBl. Nr. 325/1986 auf sie "weiter" angewendet werden kann. In dieselbe Richtung deutet auch der Umstand, dass die Regelung den Erläuterungen zufolge die weitere Anwendbarkeit "steuerlicher Tatbestände" ermöglichen soll, die "an die Sonderhaftrücklage ... anknüpfen". Das nimmt einerseits wieder ausdrücklich (nur) auf die Sonderhaftrücklage Bezug und zielt andererseits erkennbar auf die Sondervorschrift über deren Nachversteuerung bei Auflösung, während "steuerliche Tatbestände", die an die "übersteigende Haftrücklage" anknüpfen würden und um deren "weitere Anwendbarkeit" es dem Gesetzgeber gegangen sein könnte, nicht erkennbar sind. Im Zusammenhang mit dem Wegfall der nicht abzugsfähigen Wiederauffüllung der das nunmehr vorgesehene Ausmaß der Haftrücklage übersteigenden Teile derselben hätte es nicht um die "weitere Anwendbarkeit" eines bestehenden Tatbestandes, sondern um einen passenden Ersatz für einen nicht mehr anwendbaren Tatbestand (§ 14 Abs. 2 dritter Satz KStG 1988) gehen müssen.

Übrig bleibt der im Prinzip zutreffende Gedanke der belangten Behörde, dass aus demselben Grund, aus dem für den die Haftrücklage übersteigenden, auf eine Sonderhaftrücklage zu übertragenden Teil der Sammelwertberichtigungen in der Novelle von 1986 die Nachversteuerung in den Jahren der Auflösung vorgesehen wurde, auch eine gleichartige Anordnung für den die neu geregelte Haftrücklage übersteigenden, auf eine gebundene Rücklage im Sinne des § 130

AktG zu übertragenden Teil der bisherigen Haftrücklagen in den Novellen des Jahres 1993 zu erwarten gewesen wäre (vgl. in weiterer Folge etwa auch § 26a Abs. 2 dritter Satz KStG 1988). Eine solche Anordnung hat der Gesetzgeber aber nicht getroffen.

Die belangte Behörde betont zwar an einer Stelle, dass "eine planwidrige Gesetzeslücke nicht erkennbar" sei, tritt jedoch andererseits für eine "Gleichbehandlung mit der Sonderhaftrücklage" ein und verfiht im Ergebnis die analoge Anwendung der in der früheren Novelle für die Sonderhaftrücklage geschaffenen, auf diese bezogenen und in der späteren Novelle nur für sie aufrecht erhaltenen Sondervorschrift auf die übersteigende Haftrücklage (für analoge Anwendung ausdrücklich Göth, Bilanzrecht der Kreditinstitute (1995) 400 f, auf dessen Ausführungen Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly an der von der belangten Behörde zitierten Stelle verweisen).

Der Verwaltungsgerichtshof ist der Ansicht, dass es Sache des Gesetzgebers gewesen wäre, eine Nachversteuerung der steuerwirksam gebildeten Rücklage im Zuge der Übertragung auf die gebundene Rücklage im Sinne des § 130 AktG oder der späteren Auflösung anzuordnen, wenn er Derartiges auch hier - wie im Fall der Sonderhaftrücklage - gewollt hätte. In Ermangelung einer solchen Regelung und angesichts der für die Sonderhaftrücklage - und nur für diese - auch im Zusammenhang mit der neuerlichen Gesetzesänderung vorgesehenen, dem Wortlaut nach zwischen der Sonderhaftrücklage und anderen auf die gebundene Rücklage im Sinne des § 130 AktG zu übertragenden Beträgen differenzierenden Sonderregelung, der zufolge die Frage einer Nachversteuerung dieser Beträge vom Gesetzgeber nicht etwa übersehen wurde, bleibt es hingegen bei dem im hg. Erkenntnis vom 19. Jänner 1968, Zl. 774/67, ÖStZB 1968, 36, dargelegten Grundsatz, dass eigenkapitalverstärkende Rücklagen der hier vorliegenden Art bei widmungsgemäßer Verwendung nicht zu versteuern sind.

Der angefochtene Bescheid war daher - ohne Auseinandersetzung mit dem Umstand, dass § 103 Z 12 lit. c BWG bei Erlassung des angefochtenen Bescheides nicht mehr in Geltung stand - gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Von der beantragten Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 6 VwGG abgesehen werden.

Der Ausspruch über den Aufwandsatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2003.

Wien, am 3. September 2008

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2008:2004130017.X00

**Im RIS seit**

30.09.2008

**Zuletzt aktualisiert am**

03.02.2009

**Quelle:** Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)