

# TE Vwgh Erkenntnis 2008/9/3 2003/13/0069

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 03.09.2008

## Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §21 Abs1;

GewStG §1 Abs2 Z2;

GewStG §7 Z1;

## 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 O in W, vertreten durch Dkfm. Dr. Wilfried Schlick, Wirtschaftsprüfer in 1170 Wien, Oberwiedenstraße 1, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 10. April 2003, Zl. RV/1069-W/2002, betreffend Festsetzung des einheitlichen Gewerbesteuermeßbetrages 1991 und 1992, 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 war seit 1. Jänner 1991 Organträger u. a. einer Organgesellschaft, der am 24. Juli 1991 von einer nicht im Organverbund stehenden Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin eine (in der Folge aufgestockte) "Barvorlage" gewährt wurde. Am 4. Mai 1992 trat an die Stelle der bisherigen Gläubigerin eine Organgesellschaft der Beschwerdeführerin als neue Gläubigerin. Eine "nennenswerte Reduktion" der Schuld erfolgte bis zum Jahresende 1993 nicht.

Der Festsetzung des einheitlichen Gewerbesteuermessbetrages für die Jahre 1991 und 1992 legte das Finanzamt mit (endgültigen) Bescheiden vom 26. Juli 1999 durch Verweisung auf die Feststellungen einer abgabenbehördlichen Prüfung - d.h. im Wesentlichen auf Tz 23 der in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 14. Juni 1996 enthaltenen Prüfungsfeststellungen - die Rechtsansicht zugrunde, in wirtschaftlicher Betrachtungsweise sei die "Qualifizierung als Dauerschuld losgelöst von der Frage der Eingebundenheit in das Organschaftsverhältnis ab 4.5.1992

zu beurteilen". Für den Zeitraum vom 24. Juli 1991 bis zum 4. Mai 1992 seien daher - ungeachtet des von der Beschwerdeführerin geltend gemachten Umstandes, dass dieser Zeitraum weniger als ein Jahr betragen habe - gemäß § 7 Z 1 GewStG Dauerschuldzinsen hinzuzurechnen.

In ihrer Berufung gegen diese Bescheide wandte sich die Beschwerdeführerin (unter Verweisung auf eine Berufung gegen vorläufige Bescheide vom 24. April 1997) gegen die Ansicht, der Fortbestand der Schuld nach dem 4. Mai 1992 - nunmehr aber gegenüber einer anderen Organgesellschaft, sodass weitere Zinsen auch nach Meinung des Finanzamtes nicht hinzuzurechnen seien - verleihe dem bis dahin bestandenen Schuldverhältnis den Charakter einer Dauerschuld.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Sie begründete dies - zusammengefasst - damit, dass für das innerorganschaftliche Schuldverhältnis selbst zwar keine Zinsenhinzurechnung erfolge, das Vorliegen der gewerbsteuerlichen Organschaft aber einer "wirtschaftlichen Betrachtungsweise in dem Sinne, dass für die Prüfung, ob insgesamt gesehen eine Dauerschuld gegeben ist, das innerorganschaftliche Schuldverhältnis mit einem vororganschaftlichen Schuldverhältnis zusammengerechnet wird", nicht entgegenstehe. Lediglich zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen unterblieben "rechnerisch Hinzurechnungen von Dauerschuldzinsen auf Ebene der schuldnerischen Organgesellschaft". Insoweit die Berufung mit einer "wirtschaftlichen Einheit" des Organkreises argumentiere, liege ihr die von der Judikatur abgelehnte "Fiktionstheorie" zugrunde:

"Die Ansicht der Bw., ein innerorganschaftlicher Kredit an eine Organgesellschaft verstärke aufgrund einer 'wirtschaftlichen Einheit' von Organ und Organträger das Betriebskapital des Organträgers, sodass eine gewerbsteuerlich relevante Dauerschuld gar nicht entstehen kann, erweist sich somit ebenfalls als unzutreffend.

Vielmehr bleibt - ungeachtet des Vorliegens einer Organschaft - einer Organgesellschaft durch die Gewährung eines Darlehens (hier: einer Barvorlage) seitens einer Organschwesterorganisation eine anderweitige Kreditaufnahme erspart, sodass das organschaftliche Darlehen (hier: die Barvorlage) unmittelbar das Betriebskapital der schuldnerischen Organgesellschaft verstärkt. Hingegen widerspräche es der kaufmännischen Erfahrung, anzunehmen, dass anstelle des Betriebskapitales des Organs das Betriebskapital gerade derjenigen Gesellschaft, welche sich Teilen des eigenen Betriebskapitals begibt, verstärkt würde.

Die gegenständliche Barvorlage der OG 2 (als neue Gläubigerin in das Schuldverhältnis eingetretenen Organgesellschaft) an die OG 1 (die Barvorlage in Anspruch nehmende Organgesellschaft) stellte somit in wirtschaftlicher Betrachtungsweise zusammen (zu ergänzen: mit) der Barvorlage der A-GmbH (nicht im Organverbund stehende Tochtergesellschaft) ein einheitliches Dauerschuldverhältnis dar, sodass die aus letzterer Barvorlage resultierenden Zinsen bei der OG 1 mit den von der Betriebsprüfung ermittelten Beträgen gemäß § 7 Z 1 GewStG dem Gewinn aus Gewerbebetrieb hinzuzurechnen waren."

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

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 Gewerbesteuergesetz 1953 (GewStG) in der hier maßgeblichen Letztfassung vor dem 31. Dezember 1993 werden dem Gewinn aus Gewerbebetrieb u.a. Zinsen für Dauerschulden, worunter Schulden zu verstehen sind, die der nicht nur vorübergehenden Verstärkung des Betriebskapitales dienen, nach Maßgabe im vorliegenden Fall nicht in Betracht kommender Einschränkungen hinzugerechnet.

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 2 leg. cit. gilt als Gewerbebetrieb u. a. die Tätigkeit der Kapitalgesellschaften. Ist ein solches Unternehmen dem Willen eines anderen inländischen Unternehmens derart untergeordnet, dass es keinen eigenen Willen hat, "so gilt es als Betriebsstätte dieses Unternehmens". Das Vorliegen eines solchen Organschaftsverhältnisses zwischen der Beschwerdeführerin einerseits und sowohl der die "Barvorlage" in Anspruch nehmenden als auch der als neue Gläubigerin in das Schuldverhältnis eingetretenen Kapitalgesellschaft andererseits ist im vorliegenden Fall nicht strittig.

In dem Erkenntnis vom 29. November 1994, Zl. 94/14/0128, auf das sich sowohl die belangte Behörde als auch die Beschwerdeführerin berufen, hat der Verwaltungsgerichtshof u. a. ausgeführt:

"Der Verwaltungsgerichtshof ist bereits mehrfach davon ausgegangen, daß die Organgesellschaft im Rahmen der Gewerbesteuer ihre Eigenschaft als Steuersubjekt nicht verliert (vgl. Erkenntnis vom 8. September 1992, 89/14/0021, ÖStZB 1993, 217, Erkenntnis vom 21. Juli 1993, 91/13/0228, ÖStZB 1994, 184). Die sogenannte Fiktionstheorie (vgl. hiezu

Philipp, Kommentar zum Gewerbesteuergesetz 1953, Tz 236 f zu § 1 Abs 2 Organschaft) wird vom Verwaltungsgerichtshof daher nicht vertreten. Lediglich die Vorschreibung der Gewerbesteuer erfolgt gegenüber dem Organträger, dieser ist also Steuerschuldner.

Die Ertragsermittlung hat für Organträger und Organ gesondert (getrennt) zu erfolgen, dies nur mit der Besonderheit, daß die Geschäftsbeziehungen zwischen diesen beiden als innerbetriebliche Vorgänge gelten und daher außer Betracht bleiben, eine doppelte Erfassung desselben Betrages sowohl bei der Unter- als bei der Obergesellschaft also auszuschließen ist."

Gelten die Geschäftsbeziehungen zwischen den durch die Organschaft verbundenen Unternehmen - hier: zwischen zwei Organgesellschaften - als "innerbetriebliche Vorgänge", was nach den zitierten Ausführungen keine Bejahung der "Filialtheorie" bedeutet, so kommt die Annahme eines "einheitlichen Dauerschuldverhältnisses" unter Einschluss eines solchen zwischen zwei Organgesellschaften nicht in Frage. Die erwähnte "Besonderheit" - die sich unmittelbar aus der im Gesetz verankerten Fiktion ableitet - hat für den vorliegenden Fall zur Folge, dass unter dem Gesichtspunkt des § 7 Abs. 1 Z 1 GewStG nur das Schuldverhältnis bis zum 4. Mai 1992 in Betracht zu ziehen ist. Auf die Beurteilung der Aufeinanderfolge eines Schuldverhältnisses und eines innerbetrieblichen Vorganges sind die Kriterien für die Zusammenrechnung mehrerer kurzfristiger Schuldverhältnisse im Rahmen einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise, auf die sich die belangte Behörde u.a. berufen hat, nicht übertragbar. Für den Standpunkt der belangten Behörde ist daher auch aus dem von ihr dazu zitierten hg. Erkenntnis vom 19. Juli 2000, Zl. 97/13/0231, nichts zu gewinnen.

Gründe dafür, weshalb auch ohne Zusammenrechnung mit dem Schuldverhältnis zwischen den Organgesellschaften von einer Dauerschuld auszugehen sei, führt die belangte Behörde nicht an.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

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:2008:2003130069.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)