

# TE Vwgh Erkenntnis 2005/10/18 2004/16/0243

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 18.10.2005

## **Index**

E3L E09303000;  
E3L E13400000;  
E3L E17100000;  
yy41 Rechtsvorschriften die dem §2 R-ÜGStGBI 6/1945 zuzurechnen  
sind;  
32/06 Verkehrsteuern;

## **Norm**

31969L0335 Kapital Ansammlungs-RL indirekte Steuern Art4 Abs2 idF 31985L0303;  
31969L0335 Kapital Ansammlungs-RL indirekte Steuern Art7 Abs1 idF 31985L0303;  
31969L0335 Kapital Ansammlungs-RL indirekte Steuern Art7 Abs2 idF 31985L0303;  
31973L0080 gemeinsame Sätze Gesellschaftsteuer;  
31985L0303 Nov-31969L0335;  
KVG 1934 §8 idF 1994/629;

## **Beachte**

Serie (erledigt im gleichen Sinn):2005/16/0006 E 18. Oktober 2005

## **Betreff**

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Dr. Höfinger, Dr. Köller, Dr. Thoma und Dr. Zehetner als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Siegl, über die Beschwerde der I-Gesellschaft m.b.H. in W, vertreten durch Doralt Seist Csoklich Rechtsanwalts-Partnerschaft in 1090 Wien, Währinger Straße 2-4, gegen den Bescheid des Unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 28. September 2004, Zl. RV/2490-W/02, betreffend Gesellschaftsteuer (Bemessungszeitraum 1995 bis 1998), zu Recht erkannt:

## **Spruch**

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## **Begründung**

Im Beschwerdefall ist allein die Frage strittig, ob auf Grund der mit dem Beitritt Österreichs zur EU in den Rechtsbestand übernommenen Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern

auf die Ansammlung von Kapital Gesellschaftsteuer vorgeschrieben werden darf. Dabei ist insbesondere die Frage entscheidend, welche Bedeutung den unterschiedlichen Abgabensätzen in den nationalen Bestimmungen und den Gemeinschaftsvorschriften in den maßgebenden Zeitpunkten zukommt.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde durch die Abweisung der Berufung gegen den Bescheid des Finanzamtes vom 24. Juli 2001 die Vorschreibung der Gesellschaftsteuer von S 120.767,00 (EUR 8.776,48) für die zinsenlose Nutzung des von diversen Gesellschaftern in den Jahren 1995 bis 1998 zur Verfügung gestellten Kapitals bestätigt. Dies mit der Begründung - soweit im Hinblick auf die strittige Frage relevant -, aus Art. 2 iVm Art. 166 der Akte über die Bedingungen des Beitritts der Republik Österreich, der Republik Finnland und des Königreiches Schweden ergebe sich, dass die vor dem Beitritt Österreichs erlassenen Rechtsakte der Organe der Gemeinschaft ab dem Beitritt für die neuen Mitgliedstaaten verbindlich und Richtlinien ab diesem Zeitpunkt als an die neuen Mitgliedstaaten gerichtet anzusehen seien. Deshalb sei die hier maßgebliche Richtlinie für die Republik Österreich mit dem Beitritt zur Europäischen Gemeinschaft in Geltung getreten und auf alle Sachverhalte anzuwenden, die sich nach dem 31. Dezember 1994 ereignet hätten. Im Zeitpunkt des Beitritts von Österreich zur Europäischen Union am 1. Jänner 1995 sei das Kapitalverkehrsteuergesetz (KVG) bereits in der novellierten Fassung BGBl. Nr. 629/1994 in Kraft gestanden, sodass im Geltungsbereich der Richtlinie ein einheitlicher Steuersatz von 1 % gegeben gewesen sei. Gemäß § 9 Abs. 1 KVG, idF vor der Novelle BGBl. Nr. 629/1994, habe die Steuer 2 vom Hundert betragen und sich nach Abs. 2 leg. cit. bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen auf 1 vom Hundert ermäßigt. Daraus ergebe sich, dass Vorgänge, wie der hier vorliegende, zum 1. Juli 1984 einem Steuersatz von zumindest 1 % unterlegen seien.

Auch wenn dem Stichtag 1. Juli 1984 eine Maßgeblichkeit beigemessen werde, so folge daraus nicht, dass Art. 4 Abs. 2 der Richtlinie in Österreich nicht anwendbar gewesen sei. Wie die Beschwerdeführerin selbst einräume, habe es auch die Kommission im Ergebnis für ausreichend angesehen, dass ein bestimmter Vorgang zum 1. Juli 1984 bereits der Gesellschaftsteuer unterlegen sei. Nach Ansicht der belangten Behörde müsse die Bestimmung des Art. 4 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 7 der Richtlinie gesehen werden, weil beide Bestimmungen durch die Richtlinie 85/303/EWG des Rates vom 10. Juni 1985 geändert worden seien. Mit der Richtlinie 85/303/EWG des Rates vom 10. Juni 1985 sei der Steuersatz einerseits auf 1 % vereinheitlicht worden und andererseits sollten grundsätzlich jene Vorgänge, die bisher von der Steuer befreit gewesen oder dem ermäßigten Steuersatz unterlegen seien, von der Gesellschaftsteuer befreit werden. Nach Ansicht der belangten Behörde spreche insbesondere der Sinn und Zweck der im Jahre 1985 durchgeführten Änderung der Richtlinie dafür, dass die in Art. 4 Abs. 2 der Richtlinie enthaltene Einschränkung "soweit sie am 1. Juli 1994 der Steuer von 1. v.H. unterlagen" dahingehend auszulegen sei, dass die Mitgliedstaaten weiterhin jene Vorgänge iS des Art. 4 Abs. 2 der Richtlinie mit Gesellschaftsteuer belasten dürften, die auch bisher am Stichtag 1. Juli 1984 einem Steuersatz von zumindest 1 % unterlegen seien. Hingegen sollten für Vorgänge iS des Art. 4 Abs. 2 der Richtlinie, die zum 1. Juli 1984 befreit gewesen seien oder einem ermäßigten Steuersatz von unter 1 % unterlegen seien, grundsätzlich keine Gesellschaftsteuer erhoben werden (mit Ausnahme der in Art. 9 genannten Vorgänge). Nach der Präambel der Richtlinie 85/303/EWG des Rates vom 10. Juni 1985 sei für Griechenland deshalb eine Ausnahme vorgesehen gewesen, weil in Griechenland am 1. Juli 1984 keine Gesellschaftsteuer bestanden habe. In Österreich habe für Vorgänge wie dem vorliegenden auch zum 1. Juli 1984 bereits Gesellschaftsteuerpflicht bestanden und es sei hiefür kein ermäßigter Steuersatz von unter 1 % vorgesehen gewesen, weshalb nach Ansicht der belangten Behörde die mit dem bekämpften Bescheid erfolgte Festsetzung von Gesellschaftsteuer im Einklang mit der Richtlinie stehe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Beschwerde, mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes geltend gemacht wird. Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihrem "Recht auf Steuerfreiheit (Nichtsteuerbarkeit) der Gesellschafterdarlehen ab 1995", im "Recht auf Vorrang des Gemeinschaftsrechts vor dem nationalen Steuerrecht" und im "Recht auf Nichtanwendbarkeit des § 2 Z 4 lit. c KVG wegen Verstoßes gegen die Kapitalansammlungsrichtlinie 69/335/EWG" verletzt.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift, in der sie die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde beantragt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Mit dem Beitritt zur EU hat die Republik Österreich die Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. Juli 1969 in der im Zeitpunkt des Beitritts anzuwendenden Fassung in seinen Rechtsbestand übernommen. Die genannte Richtlinie in der

Fassung der Richtlinie 85/303/EWG des Rates vom 10. Juni 1985 hat in Art. 4 Abs. 2 Einleitungssatz und letzter Satz sowie Art. 7 Abs. 1 und 2 nachstehenden Inhalt:

Artikel 4 Abs. 2 Einleitungssatz:

"Soweit sie am 1. Juli 1984 der Steuer zum Satz von 1 v.H.

unterlagen, können die folgenden Vorgänge auch weiterhin der Gesellschaftsteuer unterworfen werden:"

Artikel 4 Abs. 2 letzter Satz:

"Jedoch legt die Republik Griechenland fest, auf welche der vorstehend angeführten Vorgänge sie die Gesellschaftsteuer erhebt."

Artikel 7 Abs. 1 und 2 lauten:

"(1) Mit Ausnahme der in Artikel 9 genannten Vorgänge befreien die Mitgliedstaaten von der Gesellschaftsteuer die Vorgänge, die am 1. Juli 1984 steuerfrei waren oder einem Gesellschaftsteuersatz von 0,50 v.H. oder weniger unterlagen. Für die Befreiung gelten die zu diesem Zeitpunkt anwendbaren Bedingungen für die Gewährung der Befreiung oder gegebenenfalls für die Anwendung eines Steuersatzes von 0,50 v.H. oder weniger. Die Republik Griechenland bestimmt die Vorgänge, die sie von der Gesellschaftsteuer befreit.

(2) Die Mitgliedstaaten können entweder alle anderen als die in Absatz 1 bezeichneten Vorgänge von der Gesellschaftssteuer befreien oder darauf die Steuer mit einem einheitlichen Satz von höchstens 1 v.H. erheben."

Die Steuer betrug (und beträgt seither) nach der nationalen Bestimmung des § 8 KVG in der im Zeitpunkt des Beitritts anzuwenden Fassung BGBl. Nr. 629/1994 einheitlich 1 % der Bemessungsgrundlage und hat am 1. Juli 1984 gemäß § 9 Abs. 1 KVG, idF dRGBl. I S 1058/1934 geändert durch Steuergesetzblatt Nr. 99/1945, 2 vom Hundert betragen. Diese Steuer ermäßigte sich gemäß § 9 Abs. 2 leg. cit. in bestimmten hier nicht maßgebenden Fällen auf 1 vom Hundert.

Die Beschwerdeführerin vertritt die Ansicht, die Steuer habe am 1. Juli 1984 nicht - wie in der Richtlinie 69/335/EWG des Rates in der anzuwendenden Fassung gefordert - 1 v.H. betragen und daher könne der Besteuerung zu Grunde liegende Vorgang in Österreich ab dem Beitritt der Republik Österreich zur EU nicht der Gesellschaftsteuer unterworfen werden.

Da die Richtlinie mit dem Beitritt Österreichs in der im Zeitpunkt des Beitritts anzuwendenden Fassung ohne Übergangsregelungen oder Zusatzbestimmungen in den Rechtsbestand übernommen wurde, ist auch die Regelung des Art. 4 Abs. 2 erster und letzter Satz in der Fassung der Richtlinie 85/303/EWG wirksam geworden. Wiewohl Österreich am 1. Juli 1984 nicht Mitglied der EWG war und sich die Richtlinienbestimmung damals nicht an die Republik Österreich richten konnte, wurde dieser Rechtsbestand in dieser Fassung übernommen und diese Richtlinienbestimmungen sind damit ab dem Beitritt auch in Österreich verbindlich.

Voraussetzung für die gemeinschaftsrechtliche Zulässigkeit der Besteuerung des dem Beschwerdefall zu Grunde liegenden Rechtsvorganges ab dem Beitritt Österreichs zur EU ist daher auch, dass die Besteuerung dieses Vorgangs in Österreich am 1. Juli 1984 mit einem Steuersatz von 1 v.H. gegeben gewesen wäre. In Österreich unterlag dieser Vorgang am 1. Juli 1984 der Gesellschaftsteuer, jedoch mit dem Steuersatz von 2 vom Hundert.

Nach der Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. Juli 1969 in der Stammfassung durfte bis zum Inkrafttreten der vom Rat gemäß Abs. 2 zu erlassenden Bestimmungen der Satz der Gesellschaftsteuer nach Art. 7 Abs. 1 Buchstabe a nicht über 2 v.H. und nicht unter 1 v.H. liegen. Dieser Satz konnte aber um 50 v.H. oder mehr ermäßigt werden.

Nach der Richtlinie 69/335/EWG in der Fassung der Richtlinie 73/80/EWG des Rates vom 9. April 1973 wurde die Gesellschaftsteuer ab 1. Jänner 1976 mit 1. v.H. und der ermäßigte Steuersatz mit 0 bis 0,5 v.H. festgesetzt.

Mit der Richtlinie 69/335/EWG in der Fassung der Richtlinie 85/303/EWG des Rates vom 10. Juni 1985 wurde die bereits zitierte, von Österreich mit dem Beitritt übernommene Rechtslage festgelegt.

Wenn die belangte Behörde bei dieser Rechtslage die Ansicht vertrat, die Einschränkung der Richtlinienbestimmung: "soweit sie am 1. Juli 1984 der Steuer von 1 v.H. unterlagen", sei so auszulegen, dass die Mitgliedstaaten weiterhin jene Vorgänge mit Gesellschaftsteuer belasten durften, die auch bisher einem Steuersatz von zumindest 1 % unterlagen, dann kann darin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht gesehen werden.

Mit der Richtlinie 73/80/EWG vom 9. April 1973 des Rates wurde mit Wirkung 1. Jänner 1976 der Steuersatz für die

Gesellschaftsteuer einheitlich auf 1 % herabgesetzt. Wie es in der Präambel dieser Richtlinie heißt, müsse der Satz der Gesellschaftsteuer auf einem möglichst niedrigen Niveau, jedoch unter Berücksichtigung der Haushalterfordernisse der Mitgliedstaaten festgesetzt werden, um die Hindernisse in der Entwicklung und für das Funktionieren des gemeinsamen Kapitalmarktes weitestmöglich zu vermindern.

In der Präambel der Richtlinie 85/303/EWG vom 10. Juni 1985 des Rates heißt es:

"Die wirtschaftlichen Auswirkungen der Gesellschaftssteuer sind für den Zusammenschluss und die Entwicklung der Unternehmen ungünstig. Besonders negativ sind sie bei der derzeitigen Konjunktur, in der die Belebung der Investitionen als vordringlich zu gelten hat. Um dies zu erreichen, erscheint als beste Lösung die Abschaffung der Gesellschaftssteuer. Die sich aus einer solchen Maßnahme ergebenden Einnahmeausfälle scheinen jedoch einigen Mitgliedstaaten unannehmbar. Infolgedessen muss den Mitgliedstaaten die Möglichkeit belassen werden, Vorgänge, die in den Anwendungsbereich dieser Steuer fallen, vollständig oder teilweise von der Gesellschaftssteuer zu befreien oder der Steuer zu unterwerfen, wobei innerhalb eines Mitgliedstaats ein einheitlicher Steuersatz angewandt werden muss. Es empfiehlt sich, diejenigen Vorgänge, die gegenwärtig dem ermäßigten Gesellschaftssteuersatz unterliegen, künftig von der Steuer zu befreien. Am 1. Juli 1984 bestand in Griechenland keine Gesellschaftssteuer. Daher sollte die Möglichkeit vorgesehen werden, in diesem Land eine solche Steuer einzuführen sowie bestimmte Vorgänge davon zu befreien."

Aus diesen Präambeln kann der Sinn und Zweck der Regelungen abgeleitet werden. Danach besteht nach der Richtlinie 85/303/EWG des Rates vom 10. Juni 1985 für die Mitgliedstaaten weiterhin die Möglichkeit für bestimmte Vorgänge unter Anwendung eines einheitlichen Steuersatzes von 1 % Gesellschaftsteuer zu erheben. Ermäßigte unter 1 % liegende Steuersätze sind (mit einer Ausnahme) nicht mehr anzuwenden.

Wenn Österreich am 1. Juli 1984 für die in Rede stehenden Vorgänge im Bereich der Gesellschaftsteuer einen höheren Steuersatz als 1 v.H. hatte (nämlich 2 v.H.), der allerdings schon vor dem Beitritt angeglichen wurde, dann wurden damit die Richtlinienvorgaben erfüllt. Es kam nämlich nicht darauf an, dass bereits am 1. Juli 1984 nach der nationalen Rechtslage ein Steuersatz von genau 1 % normiert war. Entscheidend war vielmehr, dass der im Beschwerdefall besteuerte Vorgang keinem ermäßigten Steuersatz von unter 1 % unterlag, weil ein solcher Vorgang nach der Richtlinie 85/303/EWG des Rates vom 10. Juni 1985 zu befreien war. Dies galt jedoch nicht für Steuersätze über 1 % und somit auch nicht für den damals nach den nationalen Bestimmungen anzuwendenden Steuersatz von 2%. Eine Auslegung, nach der nur dann die Gesellschaftsteuer ab dem Beitritt der Republik Österreich zur EU weiterhin erhoben werden dürfe, wenn am 1. Juli 1984 der Steuersatz genau 1 % betragen habe und eine Erhebung im Fall eines damals höheren Steuersatzes ausgeschlossen sei, ist mit den Richtlinienbestimmungen nicht vereinbar, weil mit der zuletzt genannten Richtlinie nur die damals ermäßigten Steuersätze von unter 1 % wegfallen sollten, der "Normalsteuersatz" der im Anwendungsbereich der Richtlinie 1 % betragen hat, belassen werden konnte. Daher ist die Formulierung in der Richtlinie: "soweit sie am 1. Juli 1984 der Steuer zum Satz von 1 v.H. unterlagen", nur so zu verstehen, dass damit eine Abgrenzung zu den ermäßigten Steuersätzen erfolgte, keineswegs aber eine Festschreibung eines Steuersatzes von 1 % mit der Folge, dass damit beim Beitritt der Republik Österreich zur EU ein höherer "Normalsteuersatz" zum Wegfall der Berechtigung zur Erhebung der Gesellschaftsteuer führen sollte.

In Österreich war für den im Beschwerdefall besteuerten Vorgang bereits am 1. Juli 1984 Gesellschaftsteuerpflicht mit dem Normalsteuersatz von damals 2 v.H. gegeben. Somit sind die Richtlinienvorgaben erfüllt und Österreich kann weiterhin auch nach dem Beitritt zur EU für diese Vorgänge Gesellschaftsteuer mit einem Steuersatz von 1 % vorschreiben (vgl. auch die hg. Erkenntnisse vom 19. Februar 1998, Zl. 97/16/0405, und vom 29. Juli 2004, Zl. 2003/16/0470).

Aus diesen Erwägungen war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VerordnungBGBI. II Nr. 333/2003.

Wien, am 18. Oktober 2005

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2005:2004160243.X00

**Im RIS seit**

01.12.2005

**Zuletzt aktualisiert am**

17.05.2013

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

© 2026 JUSLINE

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

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