

Europäischer Gerichtshof, Schlussanträge des Generalanwalts vom 21.09.2000 – C-113/99

Generalanwalt Nial Fennelly

ECLI:EU:C:2000:484

Keine Entscheidung des Gerichtshofs. Dieses Dokument ist ein unabhängiger Entscheidungsvorschlag an den Gerichtshof. Der Gerichtshof ist daran nicht gebunden und kann anders entscheiden.

Ergebnis: Vorschlag an den Gerichtshof

Nach alledem empfehle ich dem Gerichtshof, die vom österreichischen Verwaltungsgerichtshof gestellte Frage wie folgt zu beantworten: Artikel 10 der Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital in der Fassung der Richtlinie 85/303/EWG des Rates vom 10. Juni 1985 steht der Erhebung einer Abgabe von Kapitalgesellschaften wie der Mindestkörperschaftsteuer, die als Vorauszahlung auf die tatsächliche Körperschaftsteuerschuld zu entrichten ist, nicht entgegen.

Schlussanträge des Generalanwalts

Nial Fennelly

vom 21. September 2000

1 Steht die Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital in ihrer geänderten Fassung (im Folgenden: Richtlinie) der Erhebung einer Mindestkörperschaftsteuer von Kapitalgesellschaften entgegen, die im Voraus und unabhängig von deren tatsächlichem Einkommen zu entrichten ist?

I — Sachverhalt und Verfahren

2 Wie der Gerichtshof festgestellt hat, sollen durch die Richtlinie u. a. die Faktoren, die die Festsetzung und die Erhebung der Gesellschaftsteuer in der Gemeinschaft beeinflussen, im Rahmen der Beseitigung der steuerlichen Hindernisse, die dem freien Kapitalverkehr entgegenstehen, harmonisiert werden.

3 Artikel 4 Absatz 1 bestimmt:

Der Gesellschaftsteuer unterliegen die nachstehenden Vorgänge:

- a) die Gründung einer Kapitalgesellschaft;
- b) die Umwandlung einer Gesellschaft, Personenvereinigung oder juristischen Person, die keine Kapitalgesellschaft ist, in eine Kapitalgesellschaft;
- c) die Erhöhung des Kapitals einer Kapitalgesellschaft durch Einlagen jeder Art;
- d) die Erhöhung des Gesellschaftsvermögens einer Kapitalgesellschaft durch Einlagen jeder Art, für die nicht Gesellschaftsrechte gewährt werden, die einen Anteil am Kapital oder am Gesellschaftsvermögen verkörpern, sondern Rechte, wie sie Gesellschaftern gewährt werden, ...

4 Nach Artikel 4 Absatz 1 Buchstaben e bis h der Richtlinie unterliegt die Verlegung des Ortes der tatsächlichen Geschäftsleitung oder des satzungsmäßigen Sitzes einer Kapitalgesellschaft von einem Drittland in einen Mitgliedstaat oder — unter bestimmten Voraussetzungen — von einem Mitgliedstaat in einen anderen ebenfalls der Gesellschaftsteuer.

5 Artikel 4 Absatz 2 der Richtlinie führt die Vorgänge auf, die der Gesellschaftsteuer unterworfen werden können:

- a) die Erhöhung des Kapitals einer Kapitalgesellschaft durch Umwandlung von Gewinnen, Rücklagen oder Rückstellungen;

- b) 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;
- c) die Darlehensaufnahme durch eine Kapitalgesellschaft, wenn der Darlehensgeber Anspruch auf eine Beteiligung an den Gesellschaftsgewinnen hat;
- d) die Darlehensaufnahme durch eine Kapitalgesellschaft bei einem Gesellschafter, beim Ehegatten oder bei einem Kind eines Gesellschafters sowie die Aufnahme von Darlehen bei Dritten, wenn ein Gesellschafter für ein solches Darlehen Sicherheit leistet; Voraussetzung ist, dass diese Darlehen die gleiche Funktion haben wie eine Erhöhung des Kapitals.

6 Da die Beibehaltung anderer indirekter Steuern mit den gleichen Merkmalen wie die Gesellschaftsteuer... die Zielsetzungen [gefährdet], die mit den in dieser Richtlinie vorgesehenen Maßnahmen verfolgt werden, wird in deren letzter Begründungserwägung vorgeschlagen, dass diese Steuern aufgehoben werden. Zu diesem Zweck bestimmt Artikel 10:

Abgesehen von der Gesellschaftsteuer erheben die Mitgliedstaaten von Gesellschaften, Personenvereinigungen oder juristischen Personen mit Erwerbszweck keinerlei andere Steuern oder Abgaben auf:

- a) die in Artikel 4 genannten Vorgänge;
- b) die Einlagen, Darlehen oder Leistungen im Rahmen der in Artikel 4 genannten Vorgänge;
- c) die der Ausübung einer Tätigkeit vorangehende Eintragung oder sonstige Formalität, der eine Gesellschaft, Personenvereinigung oder juristische Person mit Erwerbszweck auf Grund ihrer Rechtsform unterworfen werden kann.

7 Artikel 12 enthält eine abschließende Liste von Abgaben, die in Abweichung von dem Verbot des Artikels 10 erhoben werden dürfen.

8 Nach dem Körperschaftsteuergesetz 1988 in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 1994 Bundesgesetzblatt Nr. 680/1994 (im Folgenden: KStG 1988) sind Körperschaften, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz in Österreich haben, unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig. Die Körperschaftsteuer beträgt 34 % des Einkommens, das innerhalb eines Kalenderjahres bezogen wird (§ 7 KStG 1988). In der im maßgeblichen Zeitraum anzuwendenden Fassung bestimmte § 24 Absatz 4 KStG 1988:

Unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften... haben für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer von 3750 S zu entrichten. Die Mindeststeuer ist in dem Umfang, in dem sie die tatsächliche Körperschaftsteuerschuld übersteigt, wie eine Vorauszahlung im Sinne des § 45 des Einkommensteuergesetzes 1988 im Ausmaß einer im Veranlagungszeitraum oder in den folgenden sieben Veranlagungszeiträumen entstehenden tatsächlichen Körperschaftsteuerschuld insoweit anzurechnen, als die tatsächliche Körperschaftsteuerschuld die sich nach dem ersten Satz für diesen Veranlagungszeitraum ergebende Mindeststeuer übersteigt.

9 Die Beschränkung der Möglichkeit zur Verrechnung der Mindeststeuer auf sieben Veranlagungszeiträume wurde später bezüglich der Jahre 1994 bis 1996 gestrichen.

10 Die Mindestkörperschaftsteuer gilt für Kapitalgesellschaften im Konkurs bis zu ihrer Vollbeendigung. Mit Bescheid der Beschwerdegegnerin wurde die P.P. Handels-Gesellschaft mit beschränkter Haftung aufgefordert, für 1996 15000 ATS an Körperschaftsteuer (im Folgenden: nationale Steuer) zu entrichten, obwohl die Gesellschaft in diesem Jahr kein Einkommen erzielt hatte. Die Beschwerdeführerin, die am 19. März 1996 zum Masseverwalter für die Gesellschaft bestellt worden war, focht diesen Bescheid vor

den österreichischen Gerichten an. Am 17. März 1999 hat der österreichische Verwaltungsgerichtshof dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Steht Artikel 10 der Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital im Jahr 1996 der Erhebung einer Abgabe gemäß der Bestimmung des § 24 Absatz 4 Körperschaftsteuergesetz 1988 — KStG 1988 — in der Fassung des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt — BGBl — Nr. 680/1994 entgegen?

11 Die Beschwerdegegnerin, Österreich, Portugal und die Kommission haben schriftliche Erklärungen eingereicht.

II — Stellungnahme

12 In seinem Vorlagebeschluss zitiert das vorlegende Gericht das Urteil in der Rechtssache Ponente Carni, in dem der Gerichtshof entschieden hat, dass eine wegen der Eintragung von Kapitalgesellschaften jährlich zu entrichtende Abgabe oder jede andere Steuer..., die... bei der Erfüllung einer der für [die] Gründung [solcher Gesellschaften] wesentlichen Formalitäten erhoben [wird] unter das in Artikel 10 der Richtlinie niedergelegte Verbot fällt. Das nationale Gericht fragt sich daher, ob bei Kapitalgesellschaften, deren Jahreseinkommen weniger als 44118 ATS beträgt, die nationale Steuer als einkommensunabhängige Abgabe von den wirtschaftlichen Auswirkungen her als eine wegen der Formalitäten im Zusammenhang mit der Rechtsform der Gesellschaft, also des Instruments zur Kapitalansammlung, erhobene Abgabe angesehen werden sollte.

13 Der Vorlagebeschluss beruht auf der Annahme, dass die nationale Steuer eine indirekte Steuer ist, die in den Anwendungsbereich der Richtlinie fällt. Richtig ist, dass nach ständiger Rechtsprechung die Qualifizierung einer Steuer, Abgabe oder Gebühr nach Gemeinschaftsrecht vom Gerichtshof nach den objektiven Merkmalen der Steuer unabhängig von ihrer Qualifizierung im nationalen Recht vorzunehmen [ist]. Der Gerichtshof sollte daher die Vorlagefrage unter Berücksichtigung der objektiven Merkmale der nationalen Steuer prüfen.

14 Wie der Gerichtshof im Urteil Nonwoven festgestellt hat, sind die Vorgänge, die nach Artikel 4 Absatz 1 der Richtlinie der Gesellschaftsteuer unterliegen, sämtlich durch die Übertragung von Kapital oder von Gegenständen auf eine Kapitalgesellschaft im Mitgliedstaat der Besteuerung gekennzeichnet[, während] die Kategorien von Vorgängen, die nach Artikel 4 Absatz 2 dieser Steuer unterworfen werden können, sämtlich eine tatsächliche Erhöhung des Kapitals oder des Gesellschaftsvermögens der Gesellschaften darstellen]. Wie die in dieser Rechtssache betroffene Steuer setzt die nationale Steuer, um die es im vorliegenden Verfahren geht, keinen Vorgang voraus, der eine [Bewegung] von Kapital oder Gegenständen umfasste, und bezieht sich daher auf keinen der in Artikel 4 der Richtlinie, auf den Artikel 10 Buchstaben a und b verweist, genannten steuerbaren Vorgänge.

15 Was Artikel 10 Buchstabe c angeht, so ist eindeutig, dass die nationale Steuer, obwohl sie ausschließlich von Kapitalgesellschaften erhoben wird, nicht für die der Ausübung einer Tätigkeit vorangehende Eintragung oder sonstige Formalität, der eine Gesellschaft, Personenvereinigung oder juristische Person mit Erwerbszweck auf Grund ihrer Rechtsform unterworfen werden kann, auferlegt wird. Die Zahlung der nationalen Steuer ist für die Eintragung in das Firmenbuch nicht erforderlich, und die Nichtzahlung hat — wie die Kommission angemerkt hat — keine unmittelbaren Folgen für die Eintragung einer Gesellschaft, wie z. B. die Löschung aus dem Firmenbuch. Die Körperschaftsteuer wird gemäß § 1 Absatz 2 KStG 1988 unabhängig von irgendeinem Vorgang oder irgendeiner Formalität von allen Körperschaften ungeachtet ihrer Rechtsform erhoben, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz in Österreich haben.

16 Dass die Mindeststeuerpflicht auch besteht, wenn keinerlei Einkommen erzielt wird, ergibt sich als Rechtsfolge allein aus der Eigenschaft als unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft. Soweit die Steuer von einer Kapitalgesellschaft ohne entsprechendes Einkommen zu entrichten ist, kann sie sich

tatsächlich wie eine Steuer auf das Vermögen auswirken. Unter keinen Umständen nimmt sie jedoch die Merkmale einer indirekten Steuer an. Wie die Kommission ausgeführt hat, zeichnen sich indirekte Steuern im Allgemeinen dadurch aus, dass die Belastung auf andere Personen abgewälzt wird und dass sie aufgrund einer bestimmten Handlung — etwa eines Verkaufes oder der Durchführung eines Rechtsgeschäfts — entstehen.

17 Die jährliche Mindestkörperschaftsteuer, die von Kapitalgesellschaften erhoben wird, ist ihren Bedingungen zufolge eine Vorauszahlung auf die Höhe ihrer potenziellen Körperschaftsteuerschuld in einem bestimmten Jahr. Sie ist daher keine einkommensunabhängige Abgabe, wie das nationale Gericht nahe gelegt hat. Nur wenn das tatsächliche Einkommen der Gesellschaft über mehrere Jahre nicht die Schwelle von 44118 ATS übersteigt oder die Gesellschaft in Konkurs geht, kann der Betrag der nationalen Steuer gemäß § 24 Absatz 4 KStG 1988 nicht auf die tatsächliche Steuerschuld angerechnet werden. Dass die Vorauszahlung unter diesen Umständen nicht verrechnet werden kann, ändert meines Erachtens nicht die Qualifizierung der Steuer im Hinblick auf die Richtlinie. Sie bleibt eine direkte Steuer, die mit Bezug auf das einer Kapitalgesellschaft unterstellte Einkommen zu zahlen ist und deren Betrag, der übrigens dem Staat zufließt, langfristig von der wirtschaftlichen Leistung der Gesellschaft abhängt. Soweit der Schwellenwert überschritten wird, hat die nationale Steuer keinerlei Auswirkung auf die Höhe der von einer Kapitalgesellschaft gezahlten Steuer.

18 Im Urteil Denkavit hat der Gerichtshof ausgeführt, dass das Verbot des Artikels 10 Buchstabe c dadurch gerechtfertigt [ist], dass die fraglichen Abgaben zwar nicht auf die Kapitalzuführungen als solche, wohl aber wegen der Formalitäten im Zusammenhang mit der Rechtsform der Gesellschaft, also des Instruments zur Kapitalansammlung, erhoben werden, so dass die Beibehaltung dieser Abgaben auch die von der Richtlinie verfolgten Ziele gefährden würde. Es besteht kein Zweifel, dass § 24 Absatz 4 KStG 1988 auf keinerlei Formalitäten abstellt, wie sie der so ausgelegte Artikel 10 Buchstabe c der Richtlinie vorsieht. Die dort vorgesehene Abgabe hat daher weder die gleichen Merkmale wie die Gesellschaftsteuer oder die Wertpapiersteuer, noch führt die Bestimmung zu einer Erhöhung des Satzes der gezahlten Gesellschaftsteuer oder zu einer erneuten Erhebung einer solchen Steuer. Ich bin daher der Auffassung, dass § 24 Absatz 4 KStG 1988 nicht in den Anwendungsbereich des Verbots des Artikels 10 der Richtlinie fällt. Demzufolge kommt Artikel 12 der Richtlinie im vorliegenden Fall nicht zur Anwendung.

III — Ergebnis

19 Nach alledem empfehle ich dem Gerichtshof, die vom österreichischen Verwaltungsgerichtshof gestellte Frage wie folgt zu beantworten:

Artikel 10 der Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital in der Fassung der Richtlinie 85/303/EWG des Rates vom 10. Juni 1985 steht der Erhebung einer Abgabe von Kapitalgesellschaften wie der Mindestkörperschaftsteuer, die als Vorauszahlung auf die tatsächliche Körperschaftsteuerschuld zu entrichten ist, nicht entgegen.

Zitiervorschlag: Europäischer Gerichtshof, Schlussanträge des Generalanwalts vom 21.09.2000 – C-113/99, ECLI:EU:C:2000:484

Quelle: curia.europa.eu, abgerufen 27.07.2026

Nicht-amtliche Fassung — maßgeblich ist die Fassung in der Originalsprache (CURIA: <https://curia.europa.eu>)

Provided by nu:legal (<https://recht.nulegal.eu>), the leading open legal database: AI-first, expanding daily, German and European law and case law in full text, free, with an open API for AI agents. Text and data mining expressly permitted. Herausgeber: Nulegal GmbH, Potsdam.

Dieses Dokument: <https://recht.nulegal.eu/rechtsprechung/eugh/2000-09-21/c-113-99>