

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in den Beschwerdesachen Bf., Adr1, vertreten durch SteuerberatungX, Adr2, Beschwerde vom 4.1.2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 4.12.2007 betreffend Körperschaftsteuer 2006 sowie Beschwerde vom 15.10.2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 17.9.2008 betreffend Körperschaftsteuer 2007 zu Recht erkannt:

Den Beschwerden wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1) Die A-AG wurde mit Bescheiden vom 4.12.2007 und vom 17.9.2008 wie folgt zur Körperschaftsteuer 2006 und 2007 veranlagt:

Körperschaftsteuer 2006:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	- 18.230.910,60
Gesamtbetrag der Einkünfte	- 18.230.910,60
Einkommen	0,00
Körperschaftsteuer	0,00
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer	3.500,00

Körperschaftsteuer	3.500,00
--------------------	----------

Körperschaftsteuer 2007:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	- 1,604.617,50
------------------------------	----------------

Gesamtbetrag der Einkünfte	- 1,604.617,50
----------------------------	----------------

Einkommen	0,00
-----------	------

Körperschaftsteuer	0,00
--------------------	------

Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer	3.500,00
---	----------

Körperschaftsteuer	3.500,00
--------------------	----------

Im Bescheidspruch war jeweils der Hinweis enthalten, dass für die nächsten Veranlagungsjahre folgende Beträge als verrechenbare Mindestkörperschaftsteuer zur Verfügung stehen:

Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2006	22.090,02
---	-----------

Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2007	25.590,02
---	-----------

2) Die A-AG machte in den Berufungen vom 4.1.2008 und vom 15.10.2008 geltend, sie habe Einkünfte aus Lizenzgebühren in Japan erzielt. Aufgrund des negativen Welteinkommens sei keine Anrechnung der japanischen Quellensteuer (iHv. 10 % der Lizenzgebühren) erfolgt. Da jedoch die zeitverschobene Anrechnung ausländischer Quellensteuern auch eine abkommensrechtliche Notwendigkeit darstelle, sei im Bescheidspruch jeweils ein Anrechnungsvortrag der japanischen Quellensteuer auf die österreichische Steuer für Folgeperioden auszusprechen.

Betreffend Körperschaftsteuer 2007 wurde weiters geltend gemacht, bei Ermittlung der ausschüttungsgleichen Erträge für den Fonds R 324 seien versehentlich USD-Werte (€ 132.00,00 laut Erklärung) angesetzt worden, welche richtigerweise auf Euro-Werte (€ 97.741,58) umzurechnen seien. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb und der Gesamtbetrag der Einkünfte für 2007 würden daher richtigerweise € -1,638.875,92 betragen.

Nachdem die Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2006 mit Berufungsvorentscheidung vom 9.4.2008 als unbegründet abgewiesen wurde, beantragte die A-AG mit Schreiben vom 9.5.2008 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter

Instanz sowie die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung. In der Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2007 wurde ebenfalls die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung beantragt.

Die Berufungen wurden vom Finanzamt - betreffend 2007 ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung - am 15.7.2008 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

3) Betreffend Körperschaftsteuer 2006 führte die A-AG mit ergänzendem Schriftsatz vom 28.8.2008 aus:

In die Steuererklärung 2006 seien ausschüttungsgleiche Erträge in Höhe von € 121.293,95 aufgenommen worden. Darin seien unter Anderem ausschüttungsgleiche Erträge der Fonds R 311 und R 315 enthalten. Aufgrund der KEST-Befreiungserklärung der A-AG habe es für diese beiden Fonds Ausschüttungen in Höhe der KEST gegeben. Diese Ausschüttungen seien ertragswirksam gebucht worden. Da somit ein Teil der ausschüttungsgleichen Erträge bereits im handelsrechtlichen Ergebnis enthalten sei, müssten die ausschüttungsgleichen Erträge in der Mehr-Weniger-Rechnung um diesen Betrag vermindert werden, da sonst eine Doppelbesteuerung erfolgen würde.

Weiters sei beim Fonds R 315 ein unrichtiger Betrag für die ausschüttungsgleichen Erträge angesetzt worden (€ 3,0000 anstatt € 2,8381), da die Beträge laut Rechenschaftsbericht für die Ausschüttungsanteile anstatt für die Thesaurierungsanteile herangezogen worden seien.

Der Betrag der ausschüttungsgleichen Erträge für die Mehr-Weniger-Rechnung ermittle sich daher wie folgt:

Fonds R 311	pro Stück	Stück	Summe
ausschüttungsgleiche Erträge lt. Rechenschaftsbericht	3,0662	84.000	257.560,80
abzüglich Auflösung Aktivposten aufgrund Verkauf			- 187.295,40
<i>abzüglich erfolgswirksam verbuchter KEST-Ausschüttung</i>	0,7700	84.000	- 64.680,00
Mehr-Weniger-Rechnung			5.585,40
Fonds R 315	pro Stück	Stück	Summe
ausschüttungsgleiche Erträge lt. Rechenschaftsbericht	2,8381	20.000	56.762,00

<i>abzüglich erfolgswirksam verbuchter KEST-Ausschüttung</i>	<i>0,7100</i>	<i>20.000</i>	<i>- 14.200,00</i>
--	---------------	---------------	--------------------

Mehr-Weniger-Rechnung			42.562,00
-----------------------	--	--	------------------

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb seien wie folgt richtig zu stellen:

Erklärungsgemäße Einkünfte aus Gewerbebetrieb		- 18.230.910,60
---	--	-----------------

abzüglich Mehr-Weniger-Rechnung Fonds R 311 laut Erklärung		- 70.265,40
--	--	-------------

zuzüglich korrigierte Mehr-Weniger-Rechnung Fonds R 311		5.585,40
---	--	----------

abzüglich Mehr-Weniger-Rechnung Fonds R 315 laut Erklärung		- 60.000,00
--	--	-------------

zuzüglich korrigierte Mehr-Weniger-Rechnung Fonds R 315		+ 42.562,00
---	--	-------------

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		- 18.313.028,60
-------------------------------------	--	------------------------

Die Bf. hatte nach der Aktenlage mit Schreiben vom 26.09.2006 gegenüber der BankC eine KEST-Befreiungserklärung abgegeben.

Über Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes vom 11.4.2018 legte die Bf. mit Schreiben vom 15.5.2018 ergänzend die Rechnungsabschlüsse 2006 der Fonds R 311 und R 315, die Buchhaltungsunterlagen betreffend die Verbuchung der gegenständlichen KEST als Ertrag sowie eine Aufgliederung der ausschüttungsgleichen Erträge laut Mehr-Weniger-Rechnung im Betrag von € 121.293,95 vor. Daraus ist erkennbar, dass die betreffenden Kapitalertragsteuern an die Bf. ausgeschüttet und von ihr sowohl im Rechnungsabschluss als Ertrag als auch in den außerbilanzmäßig hinzugerechneten ausschüttungsgleichen Erträgen in Höhe von € 121.293,95 erfasst wurden.

4) Mit Verschmelzungsvertrag vom 28.6.2007 wurde die B-AG (FNxxx) zum Verschmelzungstichtag 31.12.2006 auf die A-AG als aufnehmende Gesellschaft verschmolzen. Die A-AG machte in ihrer Berufung vom 14.12.2010 gegen den vorläufigen Körperschaftsteuerbescheid 2008 vom 9.11.2010 geltend, dass folgende, noch nicht verrechnete Mindestkörperschaftsteuern dieser Gesellschaft ab der Veranlagung 2008 als verrechenbare Mindestkörperschaftsteuern zu berücksichtigen seien:

Mindestkörperschaftsteuer 2005	273,00
--------------------------------	--------

Mindestkörperschaftsteuer 2006	1.694,00
--------------------------------	----------

Summe	1.967,00
-------	----------

5) Mit Schreiben an das Bundesfinanzgericht vom 27.2.2014 teilte die steuerliche Vertretung mit, dass zwischenzeitig folgende Umgründungsvorgänge der A-AG durchgeführt worden seien:

- Der Teilbetrieb „xYYY“ sei mit Einbringungsvertrag vom 16.1.2013 zum 30.9.2012 von der A-AG in die D-GmbH eingebracht worden.

- Mit Spaltungs- und Übernahmevertrag vom gleichen Tag (16.1.2013) sei das operative Geschäft samt Beteiligungen ebenfalls zum 30.9.2012 von der A-AG abgespalten und zur Aufnahme in die neugegründete A-GmbH übertragen worden. Letztere Gesellschaft habe ihren Firmenwortlaut sodann zum 31.8.2013 in B-GmbH geändert.

- Laut Verschmelzungsplan vom 16.12.2012 mit Nachtrag vom 18.1.2013 sei die A-AG zum Verschmelzungstichtag 31.12.2012 in die E-SA, Frankreich als aufnehmende Gesellschaft unter Umwandlung derselben in eine SE namens B-SE verschmolzen worden.

Die steuerliche Vertretung führte zu diesen Umgründungen - wobei sie laut Schreiben vom 10.4.2014 samt beiliegender Vollmacht nicht nur die B-GmbH, sondern auch die B-SE als Rechtsnachfolger der A-AG vertritt - aus:

In die D-GmbH sei ein einziger Teilbetrieb eingebracht worden. In die B-GmbH sei der gesamte übrige Betrieb abgespalten worden.

In der A-AG seien somit lediglich jene Vermögensgegenstände verblieben, welche für die Abwicklung der Verschmelzung in die B-SE erforderlich waren.

Dies bedeute für die gegenständlichen Beschwerdepunkte:

a. Die Tätigkeiten im Zusammenhang mit den Lizenzeinnahmen und der dazugehörigen Abzugssteuer (siehe oben Punkt 2) würden die B-GmbH betreffen, daher sei die B-GmbH (gemeint: „B-GmbH als Rechtsnachfolger der A-AG“) Berufungswerberin für den Berufungspunkt „Anrechnungsvortrag japanische Quellensteuer“.

b. Bezüglich der berufsrelevanten ausschüttungsgleichen Erträge (siehe oben Punkte 2 und 3) könnten die betreffenden Fonds weder dem Teilbetrieb xYYY, der in die D-GmbH eingebracht wurde, noch dem Vermögen, dass auf die E-SA verschmolzen wurde, zugeordnet werden. Daher sei die „B-GmbH als Rechtsnachfolger der A-AG“ auch Berufungswerberin betreffend die ausschüttungsgleichen Erträge.

Im „Spaltungs- und Übernahmevertrag betreffend die Abspaltung des operativen Geschäftes von der A-AG... als übertragende Gesellschaft im Wege der Abspaltung zur Aufnahme in die AA-AG....“ vom 16.1.2013 ist geregelt (XXXX= A-AG; XXXX-A = vormals A-GmbH, Firmenwortlaut geändert in B-GmbH):

Präambel, Punkt V:

In Vorbereitung der grenzüberschreitenden SE-Verschmelzung der XXXX mit der E-SA mit dem Sitz in Asr3, Frankreich, beabsichtigt die XXXX nunmehr, ihr operatives Geschäft gemäß diesem Spaltungs- und Übernahmevertrag auf die XXXX-A im Wege der Abspaltung zur Aufnahme nach den Bestimmungen des SpaltG und des AktG zu übertragen. Dieser Umgründungsschritt wird sich auf den 30.09.2012 (...) als Stichtag beziehen.

2. Notwendiger Vertragsinhalt (§ 2 SpaltG):

2.10 Beschreibung und Zuordnung der Vermögensteile (§ 2 Abs. 1 Z 10 SpaltG):

2.10.1 Das abgespaltene Vermögen ist das von der XXXX betriebene operative Geschäft in seiner Gesamtheit, einschließlich aller Vermögenswerte, Verträge und Vereinbarungen, Rechte und Verbindlichkeiten... Unbeschadet der umfassenden Umschreibung des abgespaltenen Vermögens gemäß dem voranstehenden Satz, wird für eine nähere (nicht abschließende) Beschreibung des abgespaltenen Vermögens zum 01.10.2012 auf die als Beilage vier angeschlossene Übernahmebilanz verwiesen...

2.11. Zuordnung übriger Vermögensteile (§ 2 Abs. 1 Z 11 SpaltG):

2.11.1 Gemäß der Bestimmung in § 2 Abs. 1 Z 11 SpaltG wird festgehalten, dass sowohl aktive als auch passive Vermögenswerte oder Vertragsverhältnisse, die nicht einer der an der Abspaltung beteiligten Gesellschaften zugeordnet werden können, der XXXX-A zuzuordnen sind. Sollten solche Vermögenswerte oder Vertragsverhältnisse funktionell dem abzuspaltenden operativen Geschäft zuzuordnen sein und nicht schon auf Grundlage dieses Spaltungs- und Übernahmevertrages auf die übernehmende Gesellschaft übergehen, ist die übertragende Gesellschaft verpflichtet, diese Vermögenswerte oder Vertragsverhältnisse ohne Anspruch auf Ersatz auf die übernehmende Gesellschaft zu übertragen.

6) Mit Schreiben an das Bundesfinanzgericht vom 24.5.2018 nahm die Bf. den Beschwerdepunkt „Anrechnungsvortrag japanische Quellensteuer“ zurück. Weiters wurden die Anträge auf Durchführung mündlicher Verhandlungen zurückgenommen.

Über die Beschwerden wurde erwogen:

I. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd. Art. 130 Abs. 1 B-VG erledigen.

II. Partielle Gesamtrechtsnachfolge:

Gemäß § 19 Abs. 1 BAO gehen bei Gesamtrechtsnachfolge die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Für

den Umfang der Inanspruchnahme des Rechtsnachfolgers gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechts.

Gemäß § 1 Abs. 1 SpaltG, BGBl. Nr. 304/1996 idgF kann eine Kapitalgesellschaft ihr Vermögen nach diesem Bundesgesetz spalten.

Die Spaltung ist gemäß Abs. 2 leg.cit. möglich

1. unter Beendigung ohne Abwicklung der übertragenden Gesellschaft durch gleichzeitige Übertragung aller ihrer Vermögensteile (Vermögensgegenstände, Schulden und Rechtsverhältnisse) im Weg der Gesamtrechtsnachfolge auf andere dadurch gegründete neue Kapitalgesellschaften (Aufspaltung zur Neugründung) oder auf übernehmende Kapitalgesellschaften (Aufspaltung zur Aufnahme) oder

2. unter Fortbestand der übertragenden Gesellschaft durch Übertragung eines oder mehrerer Vermögensteile dieser Gesellschaft im Weg der Gesamtrechtsnachfolge auf eine oder mehrere dadurch gegründete neue Kapitalgesellschaften (Abspaltung zur Neugründung) oder auf übernehmende Kapitalgesellschaften (Abspaltung zur Aufnahme)

gegen Gewährung von Anteilen (Aktien oder Geschäftsanteilen) der neuen oder übernehmenden Kapitalgesellschaften an die Anteilsinhaber der übertragenden Gesellschaft.

Im 2. Teil: Spaltung zur Neugründung wird ua. geregelt:

Gemäß § 14 Abs. 2 SpaltG treten mit der Eintragung der Spaltung in das Firmenbuch folgenden Rechtswirkungen ein:

1. Die Vermögensteile der übertragenden Gesellschaft gehen entsprechend der im Spaltungsplan vorgesehenen Zuordnung jeweils im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf die neue Gesellschaft oder die neuen Gesellschafter über.

Im 3. Teil: Spaltung zur Aufnahme wird ua. geregelt:

Gemäß § 17 SpaltG sind auf die Spaltung zur Aufnahme die Vorschriften der §§ 2 bis 16 sinngemäß anzuwenden, soweit im folgenden nichts anderes bestimmt wird:

1. An die Stelle des Spaltungsplans (§ 2) tritt der Spaltungs- und Übernahmevertrag.

Die Spaltung nach § 1 SpaltG 1996 bewirkt demnach eine Gesamtrechtsnachfolge, wobei nach § 14 Abs. 2 Z 1 leg.cit. eine partielle Gesamtrechtsnachfolge gegeben ist, die auch verfahrensrechtliche Positionen umfasst, und zwar unabhängig davon, ob der Rechtsvorgänger nach dem Rechtsübergang weiter existent bleibt. Abgabenfestsetzungen haben ab der Wirksamkeit der partiellen Gesamtrechtsnachfolge nur mehr gegenüber dem

Gesamtrechtsnachfolger zu erfolgen (VwGH 1.9.1999, 98/16/0121; UFS vom 24.09.2010, RV/0228-L/07).

Waitz-Ramsauer in Kofler (Hg), UmgrStG 2017, § 34 Tz 11 führen zur Rechtsnachfolge bei Spaltungen aus:

B. Partielle Gesamtrechtsnachfolge

Da nicht das gesamte Vermögen auf einen Rechtsträger übertragen wird (was sowohl bei der Ab- als auch Aufspaltung der Fall ist), kommt es zur partiellen Gesamtrechtsnachfolge. Abgabenansprüche und Zahlungsansprüche sind - entsprechend ihrer Zuordnung zum betreffenden Vermögensteil - aufzuteilen (dem jeweiligen Gesamtrechtsnachfolger zuzuordnen). Maßgebend ist dabei die im Spaltungsplan bzw. Spaltungs- und Übernahmevertrag vorgenommene Zuordnung (Ritz, BAO 4 § 19 Rz 18 mit Verweis auf OGH 4.11.1999, 2 Ob 237/99p, GesRZ 2000, 38). Dh. im Spaltungsplan bzw. Spaltungs- und Übernahmevertrag muss die Zuordnung der Abgabenschulden nicht zwingend zum betreffenden Vermögensteil erfolgen (Huber in W/H/M VI § 32 Rz 81; Varga/Wolf, ÖStZ 2003, 349; Althuber in HB Konzernhaftung 63).

Dies gilt auch für die Mindest-KSt. Bei der Aufspaltung geht die Mindest-KSt auf die neuen oder übernehmenden Körperschaften über (Brandstätter/Puchner, SWK 2007, S 883, mit Verweis auf UFS 17.9.2007, RV/0744-W/07, wonach bis zum Spaltungstichtag von der übertragenden Körperschaft angesammelte und noch nicht verrechnete Mindest-KSt von der übernehmenden Körperschaft auf die eigene Körperschaftsteuerschuld erstmals im Veranlagungszeitraum, in dem der Spaltungstichtag liegt, geltend gemacht werden kann). Bei der Abspaltung verbleibt die Mindest-KSt grundsätzlich bei der spaltenden Körperschaft, außer es wurde im Spaltungsplan bzw. Spaltungs- und Übernahmevertrag eine abweichende Regelung getroffen (Althuber in HB Konzernhaftung 72).

Im Beschwerdefall ist aufgrund des Spaltungs- und Übernahmevertrages vom 16.1.2013 eine Abspaltung zur Aufnahme gegeben. Die Rechtsfolge des § 14 Abs. 2 Z 1 SpaltG ist daher gemäß § 17 SpaltG anzuwenden.

Wie die Bf. mit Schreiben vom 27.2.2014 zutreffend ausführte, ist daher aufgrund der oa. Umgründungsvorgänge für die Beschwerdezeiträume 2006 bis 2007 das steuerliche Ergebnis des operativen Geschäftsbetriebes der vormaligen A-AG nunmehr der B-GmbH als Rechtsnachfolger zuzuordnen. Soweit die Beschwerdepunkte den übernommenen Geschäftsbetrieb betreffen, ist die B-GmbH auch Rechtsnachfolger in den anhängigen Beschwerdeverfahren.

Dies betrifft, wie die Bf. zutreffend ausführte, jedenfalls die Beschwerdepunkte „Anrechnungsvortrag japanische Quellensteuer“ und „Korrekturen des Betrages

ausschüttungsgleicher Erträge aus inländischen Investmentfonds betreffend Körperschaftsteuer 2006 und 2007“.

Zur Rechtsnachfolge betreffend Mindeststeuer wird ausgeführt:

Gemäß § 24 Abs. 4 KStG 1988 gilt für unbeschränkt steuerpflichtige inländische Kapitalgesellschaften und diesen vergleichbaren unbeschränkt steuerpflichtigen ausländischen Körperschaften Folgendes:

4. Die Mindeststeuer ist in dem Umfang, in dem sie die tatsächliche Körperschaftsteuerschuld übersteigt, wie eine Vorauszahlung im Sinne des § 45 des Einkommensteuergesetzes 1988 anzurechnen. Die Anrechnung ist mit jenem Betrag begrenzt, mit dem die im Veranlagungsjahr oder in den folgenden Veranlagungszeiträumen entstehende tatsächliche Körperschaftsteuerschuld den sich aus den Z 1 bis 3 für diesen Veranlagungszeitraum ergebenden Betrag übersteigt.

Gemäß der Generalklausel in Punkt 2.11.1 des gegenständlichen Spaltungs- und Übernahmevertrages sind sowohl aktive als auch passive Vermögenswerte oder Vertragsverhältnisse, die nicht einer der an der Abspaltung beteiligten Gesellschaften zugeordnet werden können, der (vormaligen) "XXXX-A" (nunmehr: B-GmbH) zuzuordnen.

Diese Generalklausel stellt eine „abweichende Regelung im Spaltungs- und Übernahmevertrag“ iSd. der oa. Literatur dar.

Da im gegenständlichen Spaltungsvertrag keine ausdrückliche Regelung getroffen wurde, auf welchen Vertragspartner der Vermögenswert „anrechenbare Mindeststeuer“ übergeht, ist dieser Vermögenswert nach dieser Generalklausel der B-GmbH zuzurechnen.

Diese Zuordnung ist auch insofern sachgerecht, als der gesamte operative Geschäftsbetrieb - dh. auch die verlustverursachenden Betriebe, aufgrund derer anrechenbare Mindeststeuern entstanden - an die B-GmbH abgespalten wurde.

Die B-GmbH ist somit auch Rechtsnachfolger der A-AG hinsichtlich der Anrechnung von Mindeststeuer der A-AG selbst sowie von auf die A-AG verschmolzenen Gesellschaften.

Dabei ist zu berücksichtigen, dass Mindeststeuerbeträge der auf die A-AG verschmolzenen B-AG grundsätzlich nicht erst bei der Veranlagung zur Körperschaftsteuer 2008, sondern bereits ab der Veranlagung der Bf. zur Körperschaftsteuer 2006 anrechenbar sein können, da der Verschmelzungstichtag 31.12.2006 im Veranlagungszeitraum 2006 der A-AG liegt (vgl. UFS RV/0744-W/07 vom 17.09.2007, zitiert in UFS aktuell 2008,82).

III. Die Beschwerden sind somit wie folgt zu beurteilen:

1) Der Beschwerdepunkt „Anrechnungsvortrag japanische Quellensteuer“ wurde mit Schreiben der Bf. vom 24.5.2018 zurückgenommen.

2) Ausschüttungsgleiche Erträge der Fonds R 311 und R 315 betreffend das Jahr 2006:

Die Fonds R 311 und R 315 stellen teilthesaurierende inländische Investmentfonds dar. Die A-AG hatte für Ausschüttungen aus diesen Fonds eine Befreiungserklärung gemäß § 94 Z 5 EStG 1988 abgegeben.

Erträge aus einem Investmentfonds gelten als Kapitalerträge aus Forderungswertpapieren gemäß § 93 Abs. 3 EStG 1988. Die Kapitalertragsteuerpflicht von Ausschüttungen bzw. ausschüttungsgleichen Erträgen aus Investmentfonds ist in § 93 Abs. 3 Z 4 EStG 1988 normiert.

Soweit Erträge bei inländischen Investmentfonds thesauriert werden, wird gemäß § 13 InvFG 1993 jährlich eine Kapitalertragsteuer aus dem Investmentfonds „ausgezahlt“.

Im Betriebsvermögen gilt die KEST-Pflicht sowie die Endbesteuerung nur für ordentliche Erträge, nicht jedoch für die Substanzgewinne.

Bei kapitalertragsteuerbefreiten Anlegern zahlt die kuponauszahlende Stelle die KEST gemäß § 13 InvFG 1993 direkt an den Investor aus. Die ausgezahlte Kapitalertragsteuer ist im in der steuerlichen Behandlung des Investmentfonds „brutto“ dargestellten „ordentlichen Fondsergebnis“ enthalten. Um den thesaurierten ordentlichen Ertrag zu berechnen, muss daher vom „ordentlichen Fondsergebnis“ die Kapitalertragsteuer auf ordentliche Erträge abgezogen werden (vgl. *Marschner* in JAKOM, 2010, § 93 Tz 41 - 47).

Aus den dem Bundesfinanzgericht mit Schreiben vom 15.5.2018 vorgelegten Unterlagen ist ersichtlich, dass die betreffenden Kapitalertragsteuern an die Bf. ausgeschüttet und von ihr sowohl im Jahresabschluss 2006 als Ertrag als auch in den außerbilanzmäßig hinzugerechneten ausschüttungsgleichen Erträgen in Höhe von € 121.293,95 erfasst wurden. Dem Beschwerdebegehren betreffend Körperschaftsteuer 2006, die ausschüttungsgleichen Erträge laut Mehr-Weniger-Rechnung im Betrag von € 121.293,95 seien - zwecks Vermeidung einer Doppelerfassung - um die Beträge der auf die Fonds R 311 und R 315 entfallenden Kapitalertragsteuer zu kürzen, ist somit stattzugeben. Weiters ist beim Fonds R 315 der Berechnung der ausschüttungsgleichen Erträge richtigerweise ein Betrag von € 2,8381 je Anteil anstelle des irrtümlich für die Ausschüttungsanteile angesetzten Betrages von € 3,0000 je Anteil zugrunde zu legen.

3) Ausschüttungsgleiche Erträge des Fonds R 324 betreffend das Jahr 2007:

Diesem Beschwerdepunkt ist ebenfalls stattzugeben, da es sich lediglich um Korrekturen der in den Abgabenerklärungen der A-AG irrtümlich berücksichtigten Dollar-Beträge handelt.

4) Mindeststeuer:

Noch nicht verrechnete Mindeststeuerbeträge der A-AG sowie der B-AG sind bei der Bf. anrechenbar.

Die angefochtenen Bescheide sind somit wie folgt abzuändern:

Körperschaftsteuer 2006:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	€ -18,313.028,60
Gesamtbetrag der Einkünfte	€ -18,313.028,60
Einkommen	€ 0,00
Körperschaftsteuer	€ 0,00
Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer	€ 3.500,00
Körperschaftsteuer	€ 3.500,00

Für die nächsten Veranlagungsjahre stehen nach der Veranlagung zur Körperschaftsteuer 2006 folgende Beträge als verrechenbare Mindeststeuer zur Verfügung:

Eigene Mindeststeuer	€ 22.090,02
B-AG	€ 1.967,00
Summe	€ 24.057,02

Körperschaftsteuer 2007:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	€ -1,638.875,92
Gesamtbetrag der Einkünfte	€ -1,638.875,92
Einkommen	€ 0,00
Körperschaftsteuer	€ 0,00
Differenz zur Mindeststeuer	€ 3.500,00
Körperschaftsteuer	€ 3.500,00

Für die nächsten Veranlagungsjahre stehen nach der Veranlagung zur Körperschaftsteuer 2007 folgende Beträge als verrechenbare Mindeststeuer zur Verfügung:

Eigene Mindeststeuer	€ 25.590,02
B-AG	€ 1.967,00
Summe	€ 27.557,02

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen dieses Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 1. Juni 2018