



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch WtrhdGesellschaft Dkfm. Dr. Franz Burkert & Co, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Körperschaften nunmehr bei Finanzamt für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 1994 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Rechtsbelehrung**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### **Entscheidungsgründe**

Im Zuge einer hinsichtlich der Jahre 1992 - 1996 bei der Bw. durchgeführten Betriebsprüfung wurde u. a. zur Körperschaftsteuer des Jahres 1994 folgende Feststellung getroffen.

Die an der A S.A. bestehende 25 %-ige Beteiligung habe zum Zeitpunkt der Ausschüttung noch keine 2 Jahre bestanden, sodass die steuerliche Begünstigung für eine internationale Schachtelbeteiligung nicht anzuwenden gewesen sei. Der Ausschüttungsbetrag in Höhe von ÖS 533.000, -- sei daher im Jahr 1994 in Österreich zu versteuern. Die spanische Quellensteuer werde gemäß DBA mit Spanien in Höhe von max. 15% angerechnet, das seien ÖS 79.687,50.

Das Finanzamt schloss sich den Feststellungen der Betriebsprüfung an und der **Bescheid für die Körperschaftsteuer 1994 wurde mit Datum 25.5.1998 dementsprechend erlassen.**

Mit Schreiben vom **8.6.1998 erhob die Bw. gegen den genannten Bescheid Berufung.**

Es wurden keine Einwendungen dagegen vorgebracht, dass die Schachtelbegünstigung im Jahr 1994 nicht angewendet worden sei. Die Bw. brachte jedoch vor, dass der Beteiligungsertrag an der A S.A. sowie die Anrechnung der ausländischen Steuer bei der Ermittlung des körperschaftsteuerpflichtigen Ergebnisses nicht im Jahr 1994 zu berücksichtigen seien, sondern erst im Jahr der Ausschüttung, nämlich 1995. Sie führte dazu aus, dass zwar der Dividendenbeschluss der A S.A. über die Gewinnverwendung des Jahres 1993 in einer Hauptversammlung vom 30.6.1994 gefasst worden sei. Wie dem Finanzamt mehrmals dargelegt worden sei, habe aber der Zufluss der entsprechenden Dividende an die Bw. erst 1995 stattgefunden. Der Beteiligungsertrag, als auch die anrechenbare Steuer, seien daher erst im Jahr 1995 anzusetzen. Es werde beantragt diese Umstände zu berücksichtigen und den Beteiligungsertrag im Jahr 1995 einzubeziehen.

Die **Abweisung der Berufung** begründete das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung damit, dass gem. § 95 (4) EStG Kapitalerträge aus Ausschüttungen von Körperschaften an jenem Tag als zugeflossen gelten, der im Beschluss als Tag der Ausschüttung bestimmt ist. Wird im Beschluss kein Tag der Auszahlung bestimmt, so gilt der Tag nach Beschlussfassung als Zeitpunkt des Zufließens. Lt. vorliegendem Beschluss sei als Ausschüttungstermin das Ende des Geschäftsjahres 1994 vorgeschlagen und auch angenommen worden. Ein Tag sei in diesem Beschluss nicht bestimmt. Die Ausschüttung gelte jedenfalls 1994 als zugeflossen. Der Bescheid sei somit dahingehend nicht abzuändern.

Der **Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die 2. Instanz** wurde seitens der Bw. am 9.11.1998 gestellt.

Die Bw. verwies darin als weitere Begründung darauf, dass im Rahmen der im Juni (1994) stattgefundenen Hauptversammlung von seiten des Verwaltungsrates vorgeschlagen worden sei, im Hinblick auf laufende Investitionen der ausländischen Gesellschaft, die Dividendenzahlung erst gegen Ende des Geschäftsjahres 1994 vorzunehmen. Des Weiteren verwies die Bw. darauf, dass, gem. den Ausführungen zu § 19 EStG 1988, der Zeitpunkt der Beschlussfassung über Gewinnausschüttungen bzw. der Zeitpunkt, für den die Ausschüttung beschlossen wird, für die Annahme des Zufließens im Sinne des § 19 EStG 1988 nicht ausschlaggebend sei. Als Erlangung der Verfügungsmacht werde vielmehr bei offenen Gewinnausschüttungen die tatsächliche Ausschüttung nach dem Gewinnverteilungsbeschluss gewertet, das heißt, der tatsächliche Zufluss. Da die Bw. keine dominierende Aktionärsstellung eingenommen habe und im Hauptversammlungsprotokoll unmissverständlich festgelegt worden sei, dass sich die Ausschüttung nach der Möglichkeit der Liquidität richte, sei daher die Gewinnausschüttung zwingend im Jahr des Einlangens, und dies sei das Jahr 1995, zu erfassen.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 10 Abs. 2 KStG 1988 sind Erträge aus internationalen Schachtelbeteiligungen von der Körperschaftsteuer befreit. Eine internationale Schachtelbeteiligung liegt vor, wenn unter § 7 Abs. 3 KStG fallende Steuerpflichtige nachweislich in Form von Gesellschaftsanteilen unmittelbar mindestens zu einem Viertel an ausländischen Gesellschaften beteiligt sind, die einer inländischen Kapitalgesellschaft vergleichbar sind. Unter Erträgen aus internationalen Schachtelbeteiligungen versteht man Gewinnanteile jeder Art aus der Beteiligung. Voraussetzung ist, dass die Beteiligung seit mindestens zwölf Monaten ununterbrochen vor jenem Bilanzstichtag bestanden hat, der dem für die Ermittlung des Einkommens maßgeblichen Bilanzstichtag unmittelbar vorangegangen ist. Sind die genannten Voraussetzungen nicht erfüllt, so ist die Befreiungsbestimmung nicht anzuwenden und die Erträge aus der Beteiligung sind der Körperschaftsteuer zu unterziehen. Die damit in Zusammenhang stehende ausländische Steuer ist entsprechend zu berücksichtigen.

Im vorliegenden Fall ist nicht strittig, dass die Beteiligungsertragsbefreiung gem. § 10 KStG nicht anzuwenden ist, da die Voraussetzungen hinsichtlich der Behaltefrist des 25%-Anteiles an der ausländischen Kapitalgesellschaft durch die Bw. nicht erfüllt werden. Die Aufstockung des Beteiligungsanteiles hat erst während des Jahres 1993 stattgefunden.

Strittig ist jedoch zu welchem Zeitpunkt, d. h. in welchem Jahr, der Beteiligungsertrag bei Ermittlung des steuerlichen Einkommens anzusetzen ist, da die Bw. vorbringt es sei im Sinne des § 19 EStG 1988 der Zeitpunkt des tatsächlichen Zuflusses maßgeblich. In diesem Fall wäre der Ertrag entgegen der Feststellung der Betriebsprüfung erst im Jahr 1995 den Einkünften hinzuzurechnen.

Nunmehr handelt es sich bei der Bw. um eine Kapitalgesellschaft, deren betriebliche Einkünfte durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt werden. Die Beteiligungserträge sind den Erträgen aus Gewerbebetrieb und nicht den Einkünften aus Kapitalvermögen zuzuordnen. Daher ist im gegenständlichen Fall § 19 EStG 1988 nicht anzuwenden. Die Zufluß-Abfluß-Grundsätze sind für die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich nicht maßgeblich. Es kann daher aus diesem Grund dem Argument der Bw., dass der tatsächliche Zuflusszeitpunkt für die Ermittlung der Einkünfte herangezogen werden muss, nicht gefolgt werden. Grundsätzlich ist aber auch nicht auf die Zuflußfiktion des § 95 Abs. 4 EStG 1988 abzustellen, da diese nur für Belange der Einbehaltung der Kapitalertragsteuer (KESt) gilt.

Ausschüttungen von ausländischen Körperschaften unterliegen der tarifmäßigen Besteuerung, d. h. sie sind im Wege der Einkunftsermittlung zu berücksichtigen, da von diesen Beträgen kein Abzug einer inländischen Kapitalertragsteuer vorzunehmen ist.

Die Ausschüttung der ausländischen Kapitalgesellschaft an die Bw. resultiert aus ihren Dividendenansprüchen als Gesellschafter der spanischen A S.A. Dieser Betrag stellt für die Bw. grundsätzlich eine Forderung an die Gesellschaft dar. Es ist nun die Frage zu klären, wann diese Forderung, d. h. der Anspruch auf die Beteiligungserträge, für die Bw. entstanden ist und somit dafür gem. § 6 EStG 1988 Aktivierungspflicht gegeben ist.

Grundsätzlich entstehen Gewinnanteilsforderungen der Gesellschafter gegenüber der Kapitalgesellschaft mit Feststellung des Jahresabschlusses. Ist aber nach der Satzung die Gewinnverteilung einem Gesellschafterbeschluss vorbehalten, entsteht der Anspruch erst mit dessen Fassung.

Wie der Aktenlage zu entnehmen ist, wurden in der ordentlichen Hauptversammlung der ausschüttenden Gesellschaft, der A S.A., am 30.6.1994 sowohl der Jahresabschluss 1993 genehmigt, als auch der Gewinnverwendungs- und Gewinnverteilungsbeschluss gefasst. Dadurch ist auch der Forderungsanspruch entstanden. Der Zeitpunkt der Erfassung des Beteiligungsertrages durch die Bw. ist somit aufgrund des vorliegenden Protokolles zur Hauptversammlung der A S.A. eindeutig mit dem Jahr 1994 festzustellen. Die Bw. hatte diesem Umstand ursprünglich insofern selbst Rechnung getragen, als sie die Dividende im

Jahresabschlussbericht 1994 erfasst und dadurch im Jahresergebnis berücksichtigt hat. Erst im Zuge der Betriebsprüfung kam hinsichtlich des Zeitpunktes der Versteuerung das Argument des tatsächlichen Geldflusses zur Sprache.

Aufgrund des gegebenen Sachverhaltes ändern weder der Umstand, dass die Schachtelbegünstigung mangels ausreichender Behaltefrist im Jahr 1994 nicht zum Tragen kommt noch das Argument der Bw., dass nur der Zeitpunkt des tatsächlichen Geldflusses maßgeblich sei, etwas an der Beurteilung, dass die Versteuerung des Beteiligungsertrages im Zuge der Veranlagung des Jahres 1994 und nicht erst 1995 zu erfolgen hat. Die Forderung gegenüber dem spanischen Unternehmen aus gesellschaftsrechtlicher Sicht ist bereits 1994 entstanden und somit in der Gewinnermittlung des Jahres 1994 zu berücksichtigen. Der tatsächliche Geldfluss ist im vorliegenden Fall für die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen und die Festsetzung der Körperschaftsteuer nicht wesentlich.

Die Beteiligungserträge sind jedenfalls im Jahr 1994 den körperschaftsteuerpflichtigen Einkünften zuzurechnen und damit der Körperschaftsteuer zu unterziehen. Die mit den Ausschüttungsbeträgen im Zusammenhang stehende ausländische Steuer ist auf den Körperschaftsteuerbetrag anzurechnen.

Die Entscheidung wird spruchgemäß getroffen.

Wien, 30. Juni 2003