



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der E-OHG, D, vertreten durch W-Stb-GmbH (Zustellvollmacht erteilt an: Univ. Prof. Dr. Claus Staringer, Steuerberater, Seilergasse 16, 1010 Wien), vom 31. Mai 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 2. Februar 2005 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2000 und 2001 entschieden:

- 1.** Der Berufung wird *Folge gegeben*.
- 2.** Die angefochtenen Bescheide werden wie folgt abgeändert:
 - 2.1.** Die im Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) **2000** erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden gemäß § 188 BAO mit **€ 94.174.417,21** festgestellt.

Bei der Veranlagung der beteiligten Steuerpflichtigen ist im Rahmen der Einkommens- bzw. Gewinnermittlung eine *Eigenkapitalzuwachsverzinsung* (iSd. § 11 EStG idF BGBI. I 106/1999) iHv. **€ 347.321,85** zu berücksichtigen.

Die Gewinnanteile (Einkünfte) der Beteiligten betragen:

- 2.1.1.** E-VerwaltungsgmbH, Adresse (Finanzamt Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg, StNr. 064/0007): € 5.450,46
- 2.1.2.** E-AG (Finanzamt Graz-Stadt, StNr. 961/0001): **€ 94.168.966,75**

Bei der Veranlagung der E-AG ist im Rahmen der Einkommensermittlung die steuerliche Begünstigung nach § 11 EStG (*Eigenkapitalzuwachsverzinsung*) iHv. **€ 347.321,85** zu berücksichtigen (und im do. Verfahren als Sondergewinn zu besteuern).

2.2. Die im Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) **2001** erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden gemäß § 188 BAO mit **€ 39.985.781,81** festgestellt.

Bei der Veranlagung der beteiligten Steuerpflichtigen ist im Rahmen der Einkommens- bzw. Gewinnermittlung eine *Eigenkapitalzuwachsverzinsung* (iSd. § 11 EStG idF BGBI. I 106/1999) iHv. **€ 1.545.196,44** zu berücksichtigen.

Die Gewinnanteile (Einkünfte) der Beteiligten betragen:

2.2.1. E-VerwaltungsgmbH, Adresse (Finanzamt Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg, StNr. 064/0007):€ 5.450,03

2.2.2. E-AG (Finanzamt Graz-Stadt, StNr. 961/0001):**€ 39.985.781,81**

Bei der Veranlagung der E-AG ist im Rahmen der Einkommensermittlung die steuerliche Begünstigung nach § 11 EStG (*Eigenkapitalzuwachsverzinsung*) iHv. **€ 1.545.196,44** zu berücksichtigen (und im do. Verfahren als Sondergewinn zu besteuern).

3. Hinsichtlich der übrigen Begünstigungen (gemäß §§ 4 Abs. 4 Z 4, 10 und 14 EStG) ergeben sich keine Änderungen gegenüber den angefochtenen Bescheiden.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine OHG, an deren Ertrag die nach deutschem Recht gegründete E-AG zu 100% beteiligt ist.

In den Erklärungen der Einkünfte von Personengesellschaften der Jahre 2000 und 2001 wurde jeweils eine fiktive Eigenkapitalzuwachsverzinsung nach § 11 EStG idF BGBI. I 106/1999 - für das Wirtschaftsjahr 2000 in Höhe von € 347.321,85 sowie für 2001 in Höhe von € 1.545.196,44 - geltend gemacht.

In den Jahren 2004 und 2005 fand bei der Bw. eine auch die Streitjahre umfassende abgabenbehördliche Prüfung statt. Im Prüfungsbericht vom 3. Februar 2005 führte der Prüfer unter Tz 29 auszugsweise wörtlich wiedergegeben wie folgt aus:

„Festzustellen ist, dass es sich bei der E-AG um eine ausländische Körperschaft handelt. Als solche unterliegt sie in Österreich der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht.“

.....

„Die Gewinnanteile werden zur Gänze der beschränkt körperschaftsteuerpflichtigen E-AG zugewiesen, wo allerdings bis dato kein Sondergewinn versteuert wurde.“

.....

„Wie aus den diesbezüglichen Ausführungen in den Gesetzesmaterialien und der Literatur hervorgeht, ist die Geltendmachung auf inländische Kapitalgesellschaften und Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und andere unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften, wenn sie Mitunternehmer einer Mitunternehmerschaft sind, welche ihren Gewinn durch BV-Vergleich ermittelt, eingeschränkt.“

„Da die E-AG weder eine inländische Kapitalgesellschaft noch eine andere unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft ist, kann trotz der Beteiligung an einer Mitunternehmerschaft die geltend gemachte Eigenkapitalzuwachsverzinsung nicht anerkannt werden.“

Das Finanzamt folgte in den angefochtenen Bescheiden dieser Rechtsauffassung des Prüfers und erhöhte das Ergebnis der Bw. bzw. den Gewinnanteil der AG jeweils um die oa. Beträge.

In der dagegen erhobenen Berufung wird im Wesentlichen geltend gemacht, dass das dem bekämpften Bescheid zugrunde liegende Verständnis des Inhaltes des § 11 Abs. 2 KStG unter näher ausgeführten Gründen eine Verletzung der im EG-Vertrag garantierten Grundfreiheiten, nämlich der Kapitalverkehrsfreiheit sowie der Niederlassungsfreiheit, darstellen würde.

Die Berufung wurde sogleich - ohne Erlassung einer Berufungsvereinscheidung – dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 1. Juni 2006, 2006/15/0021, zum Ausdruck gebracht, dass bereits im Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO bindend über die Steuerbegünstigung der fiktiven Verzinsung des Eigenkapitalzuwachses abzusprechen ist. Die Eigenkapitalzuwachsverzinsung ist in Form einer fiktiven Betriebsausgabe konstruiert, weshalb die Geltendmachung der Steuerbegünstigung durch einen einzelnen Mitunternehmer zwangsläufig – als eine Art von Sonderbetriebsausgabe – Auswirkung ua. auf die Höhe seiner anteiligen Einkünfte hat.

Im vorliegenden Fall hat das Finanzamt im Gefolge einer abgabenbehördlichen Prüfung den Antrag der Bw. auf Berücksichtigung der Eigenkapitalzuwachsverzinsung im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, dass der Gesetzgeber beschränkt steuerpflichtige Körperschaften von der in Frage stehenden Begünstigung des § 11 Abs. 2 KStG iVm. § 11 Abs. 2 EStG ausgeschlossen habe.

In seinem Erkenntnis vom 20. Februar 2008, 2008/15/0019, führt der VwGH unter Verweis auf die Entscheidung des EuGH vom 29. April 1999 in der Rechtssache C-311/97, *Royal Bank of Scotland* (Rn 28f.), aus, dass die steuerliche Ungleichbehandlung von in- und ausländischen Gesellschaften nur dann zulässig sei, wenn zwischen den beiden Gruppen von Gesellschaften ein objektiver Unterschied besteht, der eine solche Ungleichbehandlung rechtfertigen könnte. Zwischen einer nach deutschem Recht errichteten Aktiengesellschaft, die (im Erkenntnisfall) zu 95% an einer inländischen GmbH & Co KG beteiligt und mit ihren aus dieser Beteiligung resultierenden Einkünften in Österreich beschränkt steuerpflichtig ist, und einer mit dieser "vergleichbaren" inländischen (Aktien-) Gesellschaft bestünden keine Unterschiede, die eine Ungleichbehandlung der Gesellschaften im Bezug auf die Begünstigung der fiktiven Eigenkapitalzuwachsverzinsung rechtfertigen würden. Der Ausschluss der deutschen AG von der Begünstigung der Eigenkapitalzuwachsverzinsung stelle demnach einen Verstoß gegen die im Gemeinschaftsrecht verankerte Niederlassungsfreiheit iSd Art. 43 iVm Art. 48 EG dar, zumal auch kein Umstand vorliege, der die Diskriminierung der Gesellschaften aus anderen Mitgliedstaaten im Sinne des Art 46 EG rechtfertigen könnte.

Nichts Anderes hat für den vorliegenden Fall zu gelten: Der einzige (geringfügige) Unterschied zum geschilderten Erkenntnisfall liegt darin, dass die deutsche Kapitalgesellschaft im Berufungsfall zu 100% an einer inländischen Personengesellschaft beteiligt ist. Die rechtliche Konsequenz ist jedoch klarerweise dieselbe: Zwischen der zu 100% an der Bw. beteiligten (deutschen) E-AG und einer „vergleichbaren“ inländischen (Aktien-)Gesellschaft bestehen demnach keine Unterschiede, die eine Ungleichbehandlung der Gesellschaften in Bezug auf die streitgegenständliche Begünstigung der fiktiven Eigenkapitalzuwachsverzinsung rechtfertigen würden.

Das Finanzamt hat in den angefochtenen Bescheiden somit zu Unrecht die Inanspruchnahme der Begünstigung des § 11 Abs. 2 KStG iVm. § 11 Abs. 2 EStG verwehrt.

Die Einkünfte der Bw. bzw. die Gewinnanteile der E-AG waren daher wie folgt zu vermindern:

	2000 (in €)	2001 (in €)
1.) Einkünfte der OHG laut		

angefochtenem Bescheid	94.521.739,06	41.530.978,25
fiktive EKZ-Verzinsung	<u>- 347.321,85</u>	<u>- 1.545.196,44</u>
Einkünfte der OHG laut UFS	94.174.417,21	39.985.781,81
2.) Gewinnanteil E-AG laut angefochtenem Bescheid	94.516.288,60	41.525.528,22
fiktive EKZ-Verzinsung	<u>- 347.321,85</u>	<u>- 1.545.196,44</u>
Gewinnanteil laut UFS sohin	94.168.966,75	39.980.331,78

Der Gewinnanteil (Geschäftsführungs- und Vertretungsvergütung) der zweiten an der Bw. beteiligten Gesellschafterin, der E-VerwaltungsgmbH, bleibt jeweils unverändert.

Der Vollständigkeit halber sei angemerkt, dass die im gegenständlichen Verfahren als (fiktive) Betriebsausgabe berücksichtigte Eigenkapitalzuwachsverzinsung im Veranlagungsverfahren der E-AG gemäß § 37 Abs. 8 EStG in der für den Streitzeitraum maßgeblichen Fassung als Sondergewinn der Besteuerung zu unterziehen ist.

Graz, am 29. August 2008