



GZ. 06 5004/2-IV/6/03

An alle

Finanzlandesdirektionen und Finanzämter

mit Ausnahme der Finanzämter für
Gebühren und Verkehrsteuern

Himmelpfortgasse 4-8
Postfach 2
A-1015 Wien
Telefax: 513 98 61

Sachbearbeiter:
Dr. Margreiter
Telefon:
+43 (0)1-514 33/2361
Internet:
Maximilian.Margreiter@bmf.gv.at
DVR: 0000078

Betr.: Körperschaftsteuerprotokoll 2003

Die Ausführungen im Körperschaftsteuerprotokoll 2003 stellen Ergänzungen und Klarstellungen zu den KStR 2001 und den bestehenden Erlässen zur Erzielung einer bundeseinheitlichen Vorgangsweise dar.

Über den Inhalt des Protokolls sind von den Finanzämtern allenfalls im Zusammenwirken mit der jeweiligen FLDion Amtsbesprechungen durchzuführen. Auf eine Verteilung des Körperschaftsteuerprotokolls 2003 mit Erlassverteiler wird verzichtet, da das Protokoll im Intranet/Internet zur Verfügung gestellt und im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung verlautbart wird. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus dem Körperschaftsteuerprotokoll 2003 nicht abgeleitet werden.

17. Juli 2003
Für den Bundesminister:
Dr. Wiesner

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung:

Protokoll über die Bundeskörperschaftsteuertagung 2003

8. Mai 2003

1. § 12 Abs. 2 KStG 1988 (Rz 1204 – 1207 KStR 2001)

Aufwendungen in Zusammenhang mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen;
Finanzierungsaufwand für den Erwerb von internationalen Schachtelbeteiligungen

2. § 10 Abs. 2 KStG 1988 (Rz 565 KStR 2002)

Veräußerung des Bezugsrechtes einer internationalen Beteiligung

3. § 7 Abs. 3 KStG 1988, § 24 Abs. 4 EStG 1988 (Rz 294 KStR 2001, Rz 5691 EStR 2000)

Anwendbarkeit des Freibetrages nach § 24 Abs. 4 EStG 1988 auf Körperschaften, die unter § 7 Abs. 3 KStG 1988 fallen?

1. § 12 Abs. KStG 1988 (Rz 1204-1207 KStR 2001)

Aufwendungen in Zusammenhang mit nicht steuerpfl. Einnahmen § 12 Abs. 2 KStG 1988; Finanzierungsaufwand für den Erwerb von intern. Schachtelbeteiligungen

Die Körperschaft hat im Prüfungszeitraum internationale Schachtelbeteiligungen erworben (100% Kauf von Anteilen an zwei Schweizer Produktionsbetrieben).

Die Finanzierung erfolgte sachgerecht über CHF- Darlehen.

Im Prüfungszeitraum ist der Wechselkurs der Fremdwährung gestiegen.

Die Darlehen waren deshalb mit dem (höheren) Teilwert zu bewerten (strenges Höchstwertprinzip für den § 5-Ermittler).

Die in Zusammenhang mit dem Anteilskauf entstandenen Zinsaufwendungen und Kursverluste wurden gewinnmindernd verbucht.

Sind die auf Grund einer sachgerechten Finanzierung angefallenen Aufwendungen für Kursverluste als in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Beteiligungserwerb stehend anzusehen und folglich das Abzugsverbot des § 12 Abs. 2 KStG 1988 anzuwenden?

Bei Ermittlung der Einkünfte dürfen Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Vermögensvermehrungen und Einnahmen in unmittelbarem **wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden (§ 12 Abs. 2 KStG 1988).**

Bei Körperschaften wird das Abzugsverbot der Finanzierungsaufwendungen für den Beteiligungserwerb durch den objektiv gegebenen Zusammenhang mit der Steuerbefreiung für Beteiligungserträge gemäß § 10 KStG 1988 begründet.

Der unmittelbare wirtschaftliche Veranlassungszusammenhang bzw. die Zuordenbarkeit der Finanzierungsaufwendungen mit dem Beteiligungserwerb müssen gegeben sein.

Die KStR 2001 führen in Rz 1206 als unter das Abzugsverbot fallende Finanzierungsaufwendungen die laufenden Zinsen, Wertsicherungsbeträge, Bankspesen usw. an.

Neben den in Zusammenhang mit dem Beteiligungserwerb angefallenen Zinsaufwendungen sind auch die Kursverluste gem. § 12 Abs. 2 KStG 1988 nicht abzugsfähig, da sie ebenfalls in einem direkten objektiven Zusammenhang mit der Steuerfreiheit der Schachtelbeteiligung gem. § 10 KStG 1988 stehen.

Eine Aufnahme in die KStR 2001 wird erfolgen.

2. § 10 Abs. 2 KStG 1988, (Rz 565 KStR 2002)

Veräußerung des Bezugsrechtes bei einer internationalen Beteiligung

Eine österr. AG (A) war an einer Schweizer AG (S) mit 50 % beteiligt. Im Zuge der Kapitalerhöhung der Schweizer AG anlässlich des Börseganges verzichtete die österr. Gesellschaft auf ihr Bezugsrecht und erhielt als Abgeltung von der Emissionsbank insgesamt ATS 85.740.000,-. Die Beteiligung der A an der S sank durch die Kapitalerhöhung auf 26 %. Die allgemeinen Voraussetzungen für eine Beteiligungsertragsbefreiung gemäß § 10 Abs. 2 KStG 1988 liegen vor.

Ist die Veräußerung eines Bezugsrechtes unter die internationale Beteiligungsertragsbefreiung des § 10 Abs. 2 Z 2 lit a KStG 1988 zu subsumieren oder stellt sie einen Fall der Beteiligungsveräußerung des § 10 Abs. 2 Z 2 lit b KStG 1988 dar?

Bezugsrechte stellen nach der Lehre einen Bestandteil des Aktienstammrechtes dar. Sie verselbständigen sich, wenn der Aktionär an einer Kapitalerhöhung nicht teilnehmen will und das Bezugsrecht veräußert (vgl. Rz 6667 EStR 2000).

Bilanztechnisch ist die Veräußerung eigener Bezugsrechte als Abgang zu zeigen, es vermindert sich dadurch der Beteiligungsansatz. Es ist somit ein Veräußerungstatbestand gegeben. § 10 Abs. 2 KStG 1988 ist auf diese Veräußerung nicht anzuwenden, da nach Rz 569 KStR 2001 die Schachtelbefreiung nur bei Veräußerung von mindestens 25% des Nennkapitals angenommen werden kann.

3. § 7 Abs. 3 KStG 1988, § 24 Abs. 4 EStG 1988 (Rz 294 KStR 2001, Rz 5691 EStR 2000)

Anwendbarkeit des Freibetrages nach § 24 Abs. 4 EStG 1988 auf Körperschaften, die unter § 7 Abs. 3 KStG 1988 fallen?

In der Literatur (SWK 11/03, S 334f) wird die Auffassung vertreten, der Freibetrag gemäß § 24 Abs. 4 EStG 1988 sei auch für Körperschaften gemäß § 7 Abs. 3 KStG 1988 anwendbar. Rz 5691 EStR 2000 sieht das Gegenteil vor.

Für Körperschaften, die unter § 7 Abs. 3 KStG 1988 fallen, ist der Freibetrag nach § 24 Abs. 4 EStG 1988 nicht anwendbar (Rz 5691 EStR 2000). Dies ergibt sich aus dem gesetzlichen Verweis in § 7 Abs. 3 KStG 1988, wonach bei Steuerpflichtigen, die auf Grund der Rechtsform zur Buchführung verpflichtet sind, alle Einkünfte den Einkünften aus Gewerbebetrieb nach § 23 Z 1 EStG 1988 zuzurechnen sind.

Dementsprechend sind für Körperschaften, die unter § 7 Abs. 3 KStG 1988 fallen, Veräußerungsgewinne im Sinn des § 24 EStG 1988 – abweichend von Einkommensteuerpflichtigen (§ 23 Z 3 EStG 1988) - den Einkünfte gemäß § 23 Z 1 EStG 1988 (laufende Gewinne/Verluste) zuzurechnen. Für Einkünfte nach § 23 Z 1 EStG 1988 kommt ein Veräußerungsgewinnfreibetrag begrifflich nicht in Betracht, woraus sich die Nichtanwendbarkeit des Freibetrages gemäß § 24 Abs. 4 EStG 1988 für Körperschaften, die unter § 7 Abs. 3 KStG 1988 fallen, ergibt.

Für Körperschaften, die nicht unter § 7 Abs. 3 KStG 1988 fallen, ist der Freibetrag nach § 24 Abs. 4 EStG 1988 hingegen anwendbar.