



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Wien, vertreten durch Grant Thornton Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs-GmbH, 1130 Wien, Auhofstraße 1/10, vom 28. Jänner 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk vom 28. November 2003 betreffend Körperschaftsteuer 2000 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die festgesetzte Abgabe beträgt:

Körperschaftsteuer 2000	
Betrag in Schilling	13.754.266,00
Betrag in Euro	999.561,49

Entscheidungsgründe

Bei der Bw. . (in der Folge: Bw.) wurde im Zuge einer Betriebsprüfung erstmals ein Antrag auf außerbilanzmäßige Berücksichtigung der Eigenkapitalzuwachsverzinsung für das Jahr 2000 gestellt.

Diesem Antrag war nach Ansicht der Betriebsprüfung nicht stattzugeben, weil darin ein Antrag auf Bilanzänderung zu erblicken sei, der wirtschaftlich unbegründet ist. Wirtschaftlich unbegründet sei eine Bilanzänderung dann, wenn sie bloß der Erlangung zunächst nicht erkannter steuerlicher Vorteile (bereits bisher wäre, auch wenn der Berechnungsweise der Betriebsprüfung gefolgt würde, eine Berücksichtigung der angemessenen Verzinsung des betrieblichen Eigenkapitalzuwachses möglich gewesen; Nichtinanspruchnahme eines Wahlrechtes) oder dem Ausgleich steuerlicher Nachteile dient oder wenn damit Steuernachforderungen ausgeglichen werden sollen (VwGH 25.10.1995, 94/15/0035).

Die Bw. wurde vom Finanzamt entsprechend den Prüfungsfeststellungen im wiederaufgenommenen Verfahren zur Körperschaftsteuer 2000 veranlagt. Die beantragte Eigenkapitalzuwachsverzinsung wurde nicht berücksichtigt.

Die Bw. beantragte in ihrer Berufung mit nachstehender Begründung nochmals, im Körperschaftsteuerverfahren 2000 bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung die Eigenkapitalzuwachsverzinsung in Höhe von S 699.208,00 als Betriebsausgabe abzuziehen und diesen Sondergewinn gemäß § 22 Abs. 2 KStG dem besonderen Steuersatz von 25 % zu unterwerfen:

Nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut des § 11 Abs. 2 KStG könne von der Eigenkapitalzuwachsverzinsung bilanzmäßig oder außerbilanzmäßig Gebrauch gemacht werden. Daher müsse die Anwendung des § 4 Abs. 2 EStG, der die Bilanzänderung regelt, ausgeschlossen sein.

Zudem würden – im Gegensatz zu den ehemaligen Bestimmungen des § 9 Abs. 3 EStG (Investitionsrücklage bei der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG) und des § 28 Abs. 5 EStG 1988 (Mietzinsrücklagen) – weder § 11 EStG noch § 11 KStG irgendeinen Hinweis enthalten, dass die Eigenkapitalzuwachsverzinsung in einem mit der Steuererklärung vorgelegten besonderen Verzeichnis ausgewiesen werden muß.

In vergleichender Betrachtung seien auch die in den letzten Jahren geschaffenen Prämien (zB Investitionszuwachsprämie, Bildungsprämie etc.) von Interesse, deren Geltendmachung von einem der Steuererklärung angeschlossenen Verzeichnis abhängt. Das BMF sei von seiner ursprünglichen Auffassung, dass nach erfolgter Abgabe der ersten Steuererklärung die nachträgliche Geltendmachung ausgeschlossen ist, unterdessen abgegangen. Nunmehr bestünden seitens des BMF keine Bedenken, wenn diese Prämien jeweils bis zur Zustellung des das jeweilige Jahr betreffenden Steuerbescheides geltend gemacht werden.

Ebenso müsse die Geltendmachung der Eigenkapitalzuwachsverzinsung bis zum Eintritt der Rechtskraft der Veranlagung möglich sein.

Auch nach VwGH vom 27.2.2003, 99/15/0143 (Abzug der tatsächlichen Betriebsausgaben anstelle der Pauschalierung nach § 17 Abs. 1 EStG 1988) müsse die Ausübung eines Wahlrechtes in einer berichtigten Steuererklärung (außerhalb des Anwendungsbereiches des § 4 Abs. 2 EStG oder anderer spezieller Vorschriften) geändert werden können.

Da also das Gesetz den Abzug der Eigenkapitalzuwachsverzinsung als Betriebsausgabe außerbilanzmäßig zulasse, seien die Vorschriften des § 4 Abs. 2 EStG über die Bilanzänderung nicht anwendbar. Da das Gesetz auch sonst keine diesbezüglichen Einschränkungen enthalte, könne der Steuerpflichtige den Abzug der Eigenkapitalzuwachsverzinsung als Betriebsausgabe bis zur Rechtskraft der Veranlagung geltend machen.

Die Bw. beantragte daher, im Körperschaftsteuerverfahren 2000 bei der steuerlichen Gewinnermittlung die nachträglich geltend gemachte Eigenkapitalzuwachsverzinsung in Höhe von S 699.208,00 als Betriebsausgabe abzuziehen und diesen Sondergewinn dem besonderen Steuersatz von 25 % zu unterwerfen.

Der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat wurde betreffend die Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2000 mit Schreiben vom 13. Oktober 2010 zurückgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 11 Abs. 2 KStG 1988 (in der Fassung BGBl I 1999/106) konnten Kapitalgesellschaften und Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften die angemessene Verzinsung des Eigenkapitalzuwachses gemäß § 11 EStG 1988 - auch außerbilanzmäßig - als Betriebsausgabe abziehen. Der abgezogene Betrag war als Sondergewinn anzusetzen. Der Sondergewinn war bei der Einkommensermittlung nicht zu berücksichtigen.

Gemäß § 11 Abs. 1 EStG 1988 (in der Fassung BGBl I 1999/106) konnten Steuerpflichtige, die den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, die angemessene Verzinsung des in einem Wirtschaftsjahr eingetretenen betrieblichen Eigenkapitalzuwachses – auch außerbilanzmäßig – als Betriebsausgabe abziehen. Der abgezogene Gewinn war als Sondergewinn anzusetzen. Die Besteuerung des Sondergewinnes richtete sich nach § 37 Abs. 8.

Gemäß § 22 Abs. 3 KStG 1988 (in der Fassung BGBl I 1999/106) war auf Sondergewinne von Kapitalgesellschaften und Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften (§ 11 Abs. 2) § 37 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988 sinngemäß anzuwenden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 30.6.2010, Zl. 2005/13/0036 zur Frage der nachträglichen Geltendmachung der Eigenkapitalzuwachsverzinsung über die Amtsbeschwerde eines Finanzamtes entschieden:

Im beschwerdeführenden Fall war eine Vorschrift (gemeint: § 11 EStG 1988) anzuwenden, die dem den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermittelnden Steuerpflichtigen ausdrücklich die Möglichkeit einräumte, die (fiktive) Betriebsausgabe „auch außerbilanzmäßig“ abzuziehen. Eine vergleichbare Anordnung enthielt § 9 EStG 1988 idF vor der Novelle BGBl. 818/1993 (Investitionsrücklage) nicht. Warum der Gesetzgeber einerseits eine solche Anordnung treffen, es andererseits aber seinem Willen entsprechen sollte, Änderungen in Bezug auf die von ihm als „außerbilanziell“ bezeichnete Disposition als „Änderungen der Bilanz“ an die in § 4 Abs. 2 EStG 1988 für Änderungen der zuletzt genannten Art vorgesehenen Bedingungen zu knüpfen, geht aus der Beschwerde nicht hervor. Die Beschwerde wurde daher als unbegründet abgewiesen.

Die nachträglich geltend gemachte Eigenkapitalzuwachsverzinsung für das Jahr 2000 war somit auch im Berufungsfall anzuerkennen. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb waren wie folgt abzuändern (Beträge in Schilling):

Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Bescheid	40.638.796,00
Eigenkapitalzuwachsverzinsung	- 699.208,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Berufungsentscheidung	39.939.588,00

Der Bescheid betreffend Körperschaftsteuer 2000 war wie folgt abzuändern (Beträge in Schilling):

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	39.939.588,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	39.939.588,00
Einkommen	39.939.588,00
Körperschaftsteuer vom Einkommen:	
34 % von 39.939.600,00	13.579.464,00
Steuer vom Sondergewinn aus der Eigenkapitalzuwachsverzinsung:	
25 % von 699.208,00	174.802,00
Körperschaftsteuer	13.754.266,00

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. Oktober 2010