



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 11. Mai 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 29. April 2005 betreffend Körperschaftsteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Körperschaftsteuer beträgt 90.986,72 €.

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

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (in der Folge mit Bw. abgekürzt) ist eine in Deutschland ansässige Gesellschaft, die in Österreich mit ihren inländischen Einkünften aus der Beteiligung an der BKG als beschränkt steuerpflichtige Körperschaft erfasst ist.

In der für das Jahr 2004 eingereichten Körperschaftsteuererklärung für beschränkt Steuerpflichtige erklärte die Bw. Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 268.848,37 € aus der Beteiligung an der Personengesellschaft.

Mit Bescheid vom 29. April 2005 setzte das Finanzamt die Körperschaftsteuer für das Jahr 2004 auf Grundlage der von der Bw. eingereichten Körperschaftsteuererklärung mit einem Betrag von 91.377,04 € fest.

Zufolge der Mitteilung vom 3. Mai 2005 über die gesonderte Feststellung der von der BKG im Jahr 2004 erzielten Einkünfte gemäß § 188 BAO entfielen auf die Bw. anteilige Einkünfte in Höhe von 268.848,37 €.

Mit Schriftsatz vom 11. Mai 2005 erhob die Bw. Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2004 und begehrte die Berücksichtigung der Eigenkapitalzuwachsverzinsung gemäß § 11 EStG im Betrag von 4.336,86 €. Begründend wurde festgehalten:

„Die Eigenkapitalzuwachsverzinsung wurde im Rahmen der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften 2004 (Kennziffer 403) sowie der Beilage E 107 zur Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) für das Jahr 2004 der KG iHv € 4.336,86 erklärt. Weiters bewirkt das Diskriminierungsverbot laut EAS 2286 vom 12.06.2003, dass sich eine Berechtigung für die Inanspruchnahme der Eigenkapitalzuwachsverzinsung in gleicher Weise ergeben muss, wie bei Beteiligung einer österreichischen Gesellschaft. Ich beantrage deshalb die Eigenkapitalzuwachsverzinsung iHv € 4.336,86 zu berücksichtigen und die Körperschaftsteuer auf den Sondergewinn mit 25 % iHv € 1.084,22 gutzuschreiben“.

Die gegenständliche Berufung wurde vom Finanzamt ohne vorherige Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall ist allein strittig, ob die in Österreich mit ihren Einkünften aus dem inländischen Mitunternehmeranteil beschränkt steuerpflichtig erfasste Bw. im Rahmen der Veranlagung zur Körperschaftsteuer 2004 die in § 11 EStG 1988 in Verbindung mit § 11 Abs. 2 KStG 1988 für die ihrer Höhe nach nicht vom Finanzamt bestrittene Eigenkapitalzuwachsverzinsung von 4.336,86 € vorgesehenen steuerlichen Begünstigungen in Anspruch nehmen kann oder nicht.

Gemäß § 11 Abs. 2 KStG 1988 in der Fassung des Steuerreformgesetzes 2000, BGBl. I Nr. 106/1999, konnten auch Kapitalgesellschaften die angemessene Verzinsung des Eigenkapitalzuwachses gemäß § 11 EStG 1988 als Betriebsausgabe abziehen. Der abgezogene Betrag war als Sondergewinn anzusetzen.

§ 11 Abs. 2 KStG 1988 in der Fassung des BGBl. I Nr. 106/1999 lautete auszugsweise:

„(2) Kapitalgesellschaften und Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften können die angemessene Verzinsung des Eigenkapitalzuwachses gemäß § 11 des Einkommensteuergesetzes 1988 – auch außerbilanzmäßig – als Betriebsausgabe abziehen. Andere unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften können die Verzinsung nur gemäß § 11 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes geltend machen...“

Zufolge § 22 Abs. 2 Z 2 KStG 1988 in der hier geltenden Fassung beträgt die Körperschaftsteuer 25% für nach § 11 Abs. 2 zu versteuernde Sondergewinne auf Grund einer Verzinsung des Eigenkapitalzuwachses und gilt durch diese Besteuerung als abgegolten.

Gemäß Art 43 EGV sind die Beschränkungen der freien Niederlassung von Staatsangehörigen eines Mitgliedstaates im Hoheitsgebiet eines anderen Mitgliedstaates nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen verboten...

Steuerpflichtige, die den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, können aufgrund der durch den Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 30.6.2010, 2005/13/0036, vertretenen Rechtsmeinung die angemessene Verzinsung des in einem Wirtschaftsjahr eingetretenen betrieblichen Eigenkapitalzuwachses nach Maßgabe des § 11 Abs. 2 KStG 1988 i.d.F. BGBl. I Nr. 106/1999 auch außerbilanzmäßig als Betriebsausgabe abziehen. Der abgezogene Betrag ist außerdem als Sondergewinn anzusetzen und mit 25 % zu besteuern.

Weiters hat der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 20.2.2008, 2008/15/0019, folgendes ausgeführt:

„Die Begünstigung steht gemäß § 11 EStG 1988 und § 11 Abs. 2 KStG 1988 jeweils idF BGBl I Nr. 106/1999 Einzelunternehmern, die den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, Mitunternehmern von bilanzierenden Mitunternehmerschaften, ausländischen Einzelunternehmern in Bezug auf inländische Betriebsstätten, ausländischen Mitunternehmern in Bezug auf inländische Mitunternehmeranteile, Kapitalgesellschaften, Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und anderen unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften zu. Ausländische Körperschaften mit inländischen Betrieben und Mitunternehmeranteilen sind von der Begünstigung hingegen ausgeschlossen. Gemäß den erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage sind ausländische Gesellschaften nämlich keine Kapitalgesellschaften oder Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, sondern sonstige juristische Personen des privaten Rechts (vgl. 1766 BlgNR XX.GP). Dies hat im Ergebnis zur Folge, dass inländischen Gesellschaften die Möglichkeit eingeräumt wird, in den Genuss eines niedrigeren Steuersatzes

auf Gewinnteile zu gelangen (25% statt 34%), der vergleichbaren ausländischen Gesellschaften vorenthalten wird.

Der gegenständliche Sachverhalt ist somit grundsätzlich mit dem Sachverhalt vergleichbar, der dem EuGH Urteil in der bereits angeführten Rechtssache C-311/97, Royal Bank of Scotland, zugrunde liegt. Die steuerliche Ungleichbehandlung von in- und ausländischen Gesellschaften ist nur zulässig, wenn zwischen den beiden Gruppen von Gesellschaften ein objektiver Unterschied besteht, der eine solche Ungleichbehandlung rechtfertigen könnte. Dies trifft bezogen auf den gegenständlichen Fall nur insoweit zu, als eine österreichische Aktiengesellschaft in Österreich (vorbehaltlich der Regelungen in den jeweiligen DBA) auf der Grundlage ihrer weltweit erzielten Einkünfte besteuert wird (unbeschränkte Steuerpflicht), wohingegen eine deutsche Aktiengesellschaft, die im Inland weder Geschäftsleitung noch Sitz hat, in Österreich nur auf Grundlage ihrer in Österreich erzielten Gewinne der Besteuerung unterliegt (beschränkte Steuerpflicht). Dieser objektiv bestehende Unterschied vermag aber eine Ungleichbehandlung der vorliegenden Art nicht zu rechtfertigen, weil die steuerpflichtigen Einkünfte aus der Beteiligung von in- und ausländischen Aktiengesellschaften an einer österreichischen Personengesellschaft nach Maßgabe derselben Grundsätze ermittelt werden (vgl. wiederum das EuGH - Urteil in der Rechtssache C- 311/97, Royal Bank of Scotland, Rn 28f)."

Auch im Fall der Bw. und einer mit dieser vergleichbaren inländischen Gesellschaft mit beschränkter Haftung bestehen demnach keine Unterschiede, die eine Ungleichbehandlung der Gesellschaften in Bezug auf die Begünstigung der fiktiven Eigenkapitalzuwachsverzinsung rechtfertigen würden. Schließlich fallen Gesellschaften dieser Rechtsform unter Art. 2 der RL Nr. 90/435/EWG (Mutter/Tochter-Richtlinie, siehe Anlage 2 zum EStG 1988) und stellen jedenfalls den Kapitalgesellschaften österreichischen Rechts vergleichbare Körperschaften dar. Der Unterschied, dass die Bw. nur mit den inländischen Einkünften aus der Personengesellschaft beschränkt steuerpflichtig ist, vermag eine Ungleichbehandlung hinsichtlich der Verzinsung des Eigenkapitalzuwachses nicht zu rechtfertigen.

Der Berufung war daher Folge zu geben.

Die Eigenkapitalzuwachsverzinsung ist in der vom Bw. angegebenen Höhe als Betriebsausgabe abzuziehen und zugleich als Sondergewinn gemäß § 22 Abs. 2 Z 2 KStG 1988 mit 25 % zu versteuern.

	2004
--	------

Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Bescheid:	268.848,37 €
- Eigenkapitalzuwachsverzinsung	- 4.336,86 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut BE:	264.511,51 €

Der angefochtene Körperschaftsteuerbescheid ist wie folgt abzuändern:

Körperschaftsteuer 2004	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	264.511,51 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	264.511,51 €
Einkommen	264.511,51 €
Gem. § 22 KStG 1988 34 % davon	89.933,91 €
Zuzügl Steuer vom Sondergewinn aus Eigenkapitalzuwachsverzinsung von 25 %	+1.084,22 €
Abzügl. ausländische Steuer	- 31,41 €
Abgabenschuld	90.986,72 €

Wien, am 12. Oktober 2011