

29. Oktober 2007

BMF-010221/1705-IV/4/2007

EAS 2898

Konzerninterne Finanzierungen durch luxemburgische und belgische Finanzierungsgesellschaften

Die Frage, ob für eine konzerninterne Kreditvergabe der Ansatz eines Zinssatzes von "Euribor + 1%" (Auffassung der Parteienseite) oder von "Euribor + 0,25%" (Auffassung der Betriebsprüfung) fremdverhaltenskonform ist, kann in dem auf die Klärung von Rechtsfragen ausgerichteten ministeriellen EAS-Auskunftsverfahren nicht mit bindender Wirkung beantwortet werden. Dies würde eine umfassende Auseinandersetzung mit allen relevanten Sachverhaltsgegebenheiten erfordern und muss daher der Ermittlungsarbeit der zuständigen Abgabenbehörde vorbehalten werden.

Stützt die Parteienseite ihre Auffassung auf die Anwendung der Preisvergleichsmethode, so ist zu bedenken, dass diese Methode nur in Bezug auf vergleichbare Geschäfte angewendet werden kann. Fehlt eine ausreichende Vergleichbarkeit müssten Berichtigungen vorgenommen werden (in diesem Sinn Z 2.7 der OECD-Verrechnungspreisgrundsätze).

Die Parteienseite geht offensichtlich davon aus, dass die von ihr gewählte Verzinsung (4,38% im Jahresdurchschnitt 1996 bis 2006) jener entspricht, die bei Kreditaufnahme bei fremden Kommerzbanken anfallen würde. Allerdings ist das Kreditrisiko, das fremde Kommerzbanken bei einem fremden Bankkunden eingehen, nicht mit jenem vergleichbar, das bei konzerninternen Finanzierungen anzutreffen ist. Durch Steuerung der Konzernstrategie kann innerhalb eines Konzerns auf die Rückzahlungskraft und die Bonität der konzernintern finanzierten Gliedunternehmen Einfluss genommen werden und es kann dieser Bonität entsprechend der Kredit vergeben werden, was bei einer fremden Kommerzbank in vergleichbarer Form nicht möglich ist. Es müsste daher an sich auch der Frage nachgegangen werden, ob ein konzerninternes Kreditrisiko tatsächlich größer ist als jenes, das EURIBOR-Panel-Banken bei Vergabe ihrer Interbankkredite eingehen; verneinendenfalls müsste man zu dem Ergebnis kommen, dass der EURIBOR-Zinssatz ohne Aufschlag angemessen ist.

Orientiert man sich an der in der deutschen Fachzeitschrift IStR 16/97, S. 490 ff beschriebenen Vorgangsweise der deutschen Steuerverwaltung, die sich ihrerseits wieder auf das BFH-Urteil vom 28.2.1990, BStBl II 1990, 649 beruft, dann können die banküblichen Sollzinsen deshalb nicht als Vergleichsmaßstab herangezogen werden, weil die kreditgebende Konzerngesellschaft keine Bankgeschäfte betreibt und deshalb auch nicht den damit verbundenen Aufwand hat; aus diesem Grund hat die deutsche Verwaltung den damaligen Sollzinssatz von 10,5% auf 8,5% herabgesetzt und sonach um 19% gekürzt. Wendet man diese Sichtweise auf den Durchschnittzinssatz von 4,38% an, würde dies zu einem Zinssatz von 3,55% führen, der noch unter dem von der Betriebsprüfung anerkannten Durchschnittssatz von 3,64% liegt.

Wie erwähnt ist es im ministeriellen Auskunftsverfahren nicht möglich, die Höhe des in einem konkreten Fall für eine konzerninterne Kreditgewährung anzusetzenden Zinssatzes festzulegen; allerdings verdient festgehalten zu werden, dass bei dem geschilderten Sachverhaltsbild Umstände vorliegen, die das Ermittlungsergebnis der Betriebsprüfung nicht von vornherein als unangemessen erkennen lassen.

Eine durch die Zinssatzkorrektur in Österreich vorgenommene Gewinnerhöhung, die auf Artikel 9 der mit Luxemburg und Belgien abgeschlossenen DBAs gestützt ist, muss in Luxemburg und Belgien zu korrespondierenden Gewinnminderungen führen. Denn die genannte Abkommensbestimmung verpflichtet sämtliche Vertragstaaten zur Einhaltung des dem Artikel 9 innewohnenden Fremdverhaltensgrundsatzes. Zur Durchsetzung solcher korrespondierender Gegenberichtigungen steht der Parteienseite das Verständigungsverfahren nach Artikel 23 (DBA-Luxemburg) oder Artikel 25 (DBA-Belgien) zur Verfügung. Dieses Verfahren würde nur dann zu keiner korrespondierenden Steuerentlastung in Luxemburg und Belgien führen, wenn dort infolge der Inanspruchnahme vorteilhafter Steuerrechtsregime eine korrespondierende Herabsetzung des aus Österreich zufließenden Zinsenertrages im Wesentlichen ohne steuerliche Auswirkung bliebe.

Bundesministerium für Finanzen, 29. Oktober 2007