



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Wien, vertreten durch Steuerberater, XY, vom 7. Dezember 2001 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk vom 1. Juli 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	966.778,00
Betrag in Euro	70.258,50

Entscheidungsgründe

Die Bw. wurde zunächst zur Körperschaftsteuer 2000 erklärungsgemäß veranlagt. Sie beantragte in der Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2000 die Berücksichtigung des Bildungsfreibetrages gemäß § 4 Abs. 4 Z 8 EStG 1988 in Höhe von S 5.165,00 als

Betriebsausgabe. Die Bw. wurde vom Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung wiederum antragsgemäß veranlagt.

Daraufhin beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und machte erstmals die Berücksichtigung einer Eigenkapitalzuwachsverzinsung gemäß § 11 EStG 1988 im Betrag von S 95.877,00 als Betriebsausgabe geltend.

Über Vorhalt des Finanzamtes, dass die erstmalige Berücksichtigung einer Eigenkapitalzuwachsverzinsung im Berufungswege gemäß Rz 3843 EStR nur unter den analogen Voraussetzungen für die Bilanzänderung zulässig sei, führte die Bw. als wirtschaftliche Begründung für die beantragte Änderung die Notwendigkeit, „für den derzeitigen Konjekturteil einbruch vorzusorgen“, an. Die Nutzung der Begünstigung der Eigenkapitalzuwachsverzinsung sei besonders wegen der derzeitigen Situation der Branche Maschinenhandel (Wirtschaftslage, Konjunktur, Konkurrenzsituation) von wesentlicher Bedeutung.

Die Berufung wurde vom Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat wurde die Entscheidung zum vor dem Verwaltungsgerichtshof schwebenden Verfahren Zl. 2005/13/0036 bescheidmäßig ausgesetzt.

Nachfolgend fand bei der Bw. eine Betriebsprüfung betreffend die Veranlagungszeiträume 1999 bis 2001 statt. In Punkt 8 der Niederschrift zur Schlussbesprechung wurde ausdrücklich festgehalten, dass dem Berufungsbegehren betreffend Berücksichtigung der Eigenkapitalzuwachsverzinsung nicht entsprochen wird. Der Bildungsfreibetrag wurde unter Kennzahl 630 erfasst (siehe Tz 23 des BP-Berichtes).

Aufgrund der Feststellungen der Betriebsprüfung wurde die Bw. im wiederaufgenommenen Verfahren mit Bescheid vom 01.07.2003 wie folgt zur Körperschaftsteuer 2000 veranlagt (Beträge in Schilling):

Einkünfte aus Gewerbebetrieb		2.903.243,00
Gesamtbetrag der Einkünfte		2.903.243,00
Einkommen		2.903.243,00
Körperschaftsteuer	34 % von 2.903.200	987.088,00
Anrechenbare Steuer		- 11.498,00
Festgesetzte Körperschaftsteuer		975.590,00

Im Berufungsverfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat legte die Bw. nach Ergehen des Erkenntnisses des Verwaltungsgerichtshofes vom 30.06.2010, 2005/13/0036 eine den Prüfungsfeststellungen angepasste korrigierte Fassung des Eigenkapital-Evidenzkontos vor. Darin wurde der Eigenkapitalzuwachs des Jahres 2000 mit S 2.000.667,43 und die Eigenkapitalzuwachsverzinsung mit S 98.033,00 ermittelt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob die erstmalige Geltendmachung der Eigenkapitalzuwachsverzinsung im Berufungsverfahren einer Bilanzänderung nahe kommt, welche nur mit Zustimmung des Finanzamtes bei wirtschaftlicher Begründung zulässig ist. Da dem mit Vorlageantrag zur Berufung vom 7. Dezember 2001 ergänzten Berufungsbegehren bei der Veranlagung zur Körperschaftsteuer 2000 mit Bescheid vom 1. Juli 2003 nicht Rechnung getragen wurde, gilt die Berufung gemäß § 274 Abs. 1 BAO als auch gegen letzteren Bescheid gerichtet.

Gemäß § 11 Abs. 2 KStG 1988 idF des Steuerreformgesetzes 2000, BGBl. I 106/1999, konnten Körperschaften für die Veranlagungszeiträume 2000 bis 2004 von der Eigenkapitalzuwachsverzinsung des § 11 EStG 1988 Gebrauch machen.

Die gesetzlichen Bestimmungen lauteten auszugsweise:

§ 11 Abs. 1 erster Satz EStG 1988: Steuerpflichtige, die den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, können die angemessene Verzinsung des in einem Wirtschaftsjahr eingetretenen betrieblichen Eigenkapitalzuwachses – auch außerbilanzmäßig – als Betriebsausgabe abziehen. Der abgezogene Betrag ist als Sondergewinn anzusetzen. Die Besteuerung des Sondergewinnes richtet sich nach § 37 Abs. 8.

§ 11 Abs. 2 KStG 1988: Kapitalgesellschaften und Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften können die angemessene Verzinsung des Eigenkapitalzuwachses gemäß § 11 des Einkommensteuergesetzes 1988 – auch außerbilanzmäßig – als Betriebsausgabe abziehen.... Der abgezogene Betrag ist als Sondergewinn anzusetzen. Die Besteuerung des Sondergewinnes richtet sich nach § 22 Abs. 2.

§ 22 Abs. 3 KStG (in der für das Jahr 2000 geltenden Fassung): Auf Sondergewinne von Kapitalgesellschaften und Wirtschaftsgenossenschaften (§ 11 Abs. 2) ist § 37 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1988 sinngemäß anzuwenden.

§ 37 Abs. 8 EStG: Der Sondergewinn im Sinne des § 11 Abs. 1 ist mit 25 % zu versteuern. Die Einkommensteuer gilt durch diese Besteuerung als abgegolten. Der Sondergewinn ist weder bei den Einkünften noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2) zu berücksichtigen.

Der Verwaltungsgerichtshof stellte mit Erkenntnis vom 30.06.2010, 2005/13/0036 klar, dass mit § 11 EStG 1988 (betreffend die Regelung der Eigenkapitalzuwachsverzinsung) eine Vorschrift anzuwenden war, die dem den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermittelnden Steuerpflichtigen ausdrücklich die Möglichkeit einräumte, die (fiktive) Betriebsausgabe „auch außerbilanzmäßig“ abzuziehen.... 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.

Im Berufungsfall war somit die beantragte Eigenkapitalzuwachsverzinsung in der mit Vorhaltsbeantwortung vom 30. September 2010 ermittelten Höhe zu gewähren. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb betragen (Beträge in Schilling):

Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Bescheid	2.903.243,00
Eigenkapitalzuwachsverzinsung	- 98.033,00
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut Berufungsentscheidung	2.805.210,00

Der Berufung war somit statzugeben und die Körperschaftsteuer 2000 wie folgt zu berechnen:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	2.805.210,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	2.805.210,00
Einkommen	2.805.210,00
Körperschaftsteuer:	
34 % von 2.805.200,00	953.768,00
Steuer vom Sondergewinn:	
25 % von 98.033,00	24.508,25
Körperschaftsteuer (gerundet gemäß § 204 BAO)	978.276,00
anrechenbare Steuer	-11.498,00
Festgesetzte Körperschaftsteuer	966.778,00
Betrag in Euro	70.258,50

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. Oktober 2010