



GZ. RV/1992-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Fa. Leitner u. Leitner OEG, gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz betreffend Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin ist eine GmbH & Co KG. Eine AG nach deutschem Recht besitzt an der Berufungswerberin 100 % Substanzbeteiligung.

In der Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften 2000 wurde für den Mitunternehmeranteil der AG nach deutschem Recht eine fiktive Eigenkapitalverzinsung gem. § 11 Abs. 2 EStG 1988 berücksichtigt. In der Feststellung der Einkünfte für 2000 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb jedoch um diesen Betrag erhöht, da ausländische Körperschaften von der Begünstigung der Geltendmachung der fiktiven Eigenkapitalverzinsung ausgeschlossen seien.

In einer rechtzeitig dagegen eingebrachten Berufung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die steuerliche Mitunternehmerschaft eine inländische Betriebsstätte für die deutsche AG begründe, weshalb die deutsche AG mit ihren Einkünften daraus in Österreich beschränkt steuerpflichtig sei. Der vorliegende Sachverhalt sei eindeutig unter § 11 Abs. 2, 1. Satz EStG zu subsumieren, wonach unbeschränkt und beschränkt steuerpflichtige Mitunternehmen, wenn die Mitunternehmerschaft den Gewinn durch Betriebsvermögen ermittelt, zum begünstigten Personenkreis gehören. § 11 Abs. 2, 2. Satz EStG sei nicht einschlägig, seine Anwendung würde jedoch in konsequenter Verfolgung obiger Ausführungen zum gleichen Ergebnis führen, wenngleich die Eigenkapitalzuwachsverzinsung nicht schon im Rahmen der einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften als Betriebsausgaben zu berücksichtigen wäre, sondern erst auf Ebene des Betriebsvermögensvergleiches im Rahmen der Betriebsstätte der deutschen AG in Österreich, also im Rahmen der Körperschaftsteuererklärung der deutschen AG. Die Begründung der Abgabenbehörde I. Instanz, dass der Ausschluss der Begünstigung deshalb erfolge, weil bei der inländischen Betriebsstätte (= Mitunternehmeranteil) der ausländischen Kapitalgesellschaft keine Kapitalgesellschaft oder Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft vorliege, sondern eine sonstige juristische Person des privaten Rechts, sei rein formal und gebe keine inhaltliche Rechtfertigung wieder. Zudem stehe die Vorgangsweise auch stark im Widerspruch dazu, dass beschränkt steuerpflichtige Einzelunternehmer oder Mitunternehmer als natürliche Person die

Begünstigung für ihre inländische Betriebsstätte in Anspruch nehmen können (Doralt, EStG, 4. Auflage, § 11 Tz. 5 EStG). Diese Begründung sei aus dem Wortlaut des § 11 Abs. 2 KStG nicht ableitbar. Dieser regle den Betriebsausgabenabzug für Kapitalgesellschaften und Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften unter Verweis auf § 11 EStG und bestimme gleichzeitig, dass andere unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften die Verzinsung nur gem. § 11 Abs. 2 EStG (d.h. als Mitunternehmer, wenn die Mitunternehmerschaft den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt) geltend machen können. Aus der Nichterwähnung der beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften in § 11 Abs. 2 KStG könne jedoch per se nicht geschlossen werden, dass beschränkt steuerpflichtige Körperschaften jedenfalls von der Geltendmachung der Eigenkapitalverzinsung ausgeschlossen wären. Da also dem Wortlaut des KStG keine gegenteilige Bestimmung (d.h. kein Verbot der Inanspruchnahme durch beschränkt steuerpflichtige Körperschaften) zu entnehmen ist, seien die Bestimmungen des EStG maßgeblich. Wie bereits ausgeführt zählen beschränkt steuerpflichtige Mitunternehmer, wenn die Mitunternehmerschaft den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt, zum begünstigten Personenkreis und es sei daher gem. § 11 Abs. 2 Satz 1 EStG dem beschränkt steuerpflichtigen deutschen Mitunternehmer der Betriebsausgabenabzug und die Eigenkapitalzuwachsverzinsung zu gewähren. Weiters verstoße der Ausschluss der ausländischen Körperschaften mit inländischen Betriebsstätten von der Geltendmachung der Begünstigung der Eigenkapitalzuwachsverzinsung gegen die im Gemeinschaftsrecht verankerte Niederlassungsfreiheit iSd Artikel 43 iVm Artikel 48 EG-Vertrag. Das Betriebsstättendiskriminierungsverbot als Ausfluss davon, verbietet die Schlechterstellung von Betriebsstätten gegenüber gebietsansässigen Steuerpflichtigen. Insbesondere liege das Gebot der Inländergleichbehandlung vor. Mit dem gegenständlichen Bescheid werde den Gesetzesbestimmungen zur Eigenkapitalzuwachsverzinsung ein gemeinschaftsrechtswidriger, betriebsstättendiskriminierender Inhalt unterstellt. Dem Gemeinschaftsrecht entsprechende Rechtfertigungsgründe wie zwingendes öffentliches Interesse liegen nicht vor. Eine Vergleichbarkeit iSd EuGH-Rechtsprechung (u.a. "avoir fiscal", "St. Gobain") sei gegeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

- Gem. § 11 Abs. 1 EStG 1988 können Steuerpflichtige, die den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, 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. Bei der Verzinsung gelten folgende Bestimmungen:

- Gem. § 11 Abs. 2, 1. Satz EStG 1988 können bei Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind und ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln, nur die Gesellschafter die Verzinsung iSd Abs. 1 als Betriebsausgabe absetzen.

Die deutsche AG ist Gesellschafterin der Berufungswerberin und als Mitunternehmerin anzusehen. Sie ermittelt ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich. Lt. § 11 Abs. 2, 1. Satz leg.cit. könnte demnach nur die Mitunternehmerin als Gesellschafterin die Verzinsung iSd Abs. 1 als Betriebsausgabe absetzen, sofern sämtliche steuerrechtlich erforderlichen Prämissen vorliegen.

Da demnach ein Abzug der Eigenkapitalverzinsung im Rahmen des Feststellungsverfahrens nicht zu erfolgen hat, war die Berufung als unbegründet abzuweisen. Ein Erörtern der übrigen Berufungsausführungen konnte demnach entfallen.

Linz, 17. Oktober 2003