

TE Vwgh Erkenntnis 2023/9/6 Ro 2022/15/0029

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 06.09.2023

Index

000

001 Verwaltungsrecht allgemein

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

BudgetbegleitG 2014

KStG 1988 §11 Abs1 Z4

KStG 1988 §11 Abs1 Z4 idF idF 2014/I/040

VwRallg

1. KStG 1988 § 11 heute
2. KStG 1988 § 11 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. KStG 1988 § 11 gültig von 13.06.2014 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014
4. KStG 1988 § 11 gültig von 01.03.2014 bis 12.06.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
5. KStG 1988 § 11 gültig von 31.12.2010 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
6. KStG 1988 § 11 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
7. KStG 1988 § 11 gültig von 30.12.2000 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
8. KStG 1988 § 11 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
9. KStG 1988 § 11 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
10. KStG 1988 § 11 gültig von 01.01.1994 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 532/1993
11. KStG 1988 § 11 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
12. KStG 1988 § 11 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

1. KStG 1988 § 11 heute
2. KStG 1988 § 11 gültig ab 20.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. KStG 1988 § 11 gültig von 13.06.2014 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 40/2014
4. KStG 1988 § 11 gültig von 01.03.2014 bis 12.06.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
5. KStG 1988 § 11 gültig von 31.12.2010 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
6. KStG 1988 § 11 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
7. KStG 1988 § 11 gültig von 30.12.2000 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
8. KStG 1988 § 11 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
9. KStG 1988 § 11 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
10. KStG 1988 § 11 gültig von 01.01.1994 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 532/1993
11. KStG 1988 § 11 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993

12. KStG 1988 § 11 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser, die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter sowie die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision der M GmbH in L, vertreten durch die GRAF ISOLA Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, Stadiongasse 2, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 11. Mai 2022, Zl. RV/5100833/2021, betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer 2018 sowie Körperschaftsteuer 2018 und 2019,

I. den Beschluss gefasst:römisch eins. den Beschluss gefasst:

Die Revision wird hinsichtlich der Wiederaufnahme des Verfahrens zur Körperschaftsteuer 2018 zurückgewiesen.

II. zu Recht erkannt:römisch zwei. zu Recht erkannt:

Spruch

Im Übrigen wird das Erkenntnis wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Revisionswerberin Aufwendungen in Höhe von 1.346,40 € binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1

Die Revisionswerberin ist eine Holdinggesellschaft, die unter anderem Beteiligungen an anderen österreichischen GmbHs hält und für diese geschäftsleitend tätig ist.

2

Die Revisionswerberin hielt an der V GmbH 50 % der Anteile. Am 24. August 2017 wurde über die restlichen 50 % ein Abtretungsvertrag abgeschlossen, wonach die Anteile mit Ablauf des 30. Juni 2019 übergehen sollten. Dieser Vertrag wurde hinsichtlich des Kaufpreises am 11. Juni 2018 und 14. März 2019 modifiziert.

3

Am 27. Juni 2018 schloss die Revisionswerberin mit einer Bank einen Kreditvertrag über 3.000.000 € ab. Als Ausnützungszeitraum wurde der 1. Juli bis 31. Dezember 2019 vereinbart. Das daraus resultierende Bereitstellungsentgelt in Höhe von 1.500 € behandelte die Revisionswerberin in der Steuererklärung 2018 als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben. Die ebenfalls mit der Kreditvereinbarung im Zusammenhang stehenden Grundbucheintragungsgebühren für 2018 wurden in Höhe von 11.550 € als abzugsfähige Betriebsausgaben angesetzt.

4

Die Revisionswerberin erwarb schließlich die restlichen 50 % der Anteile an der V GmbH ohne Fremdfinanzierung im Jahr 2019. Der im Kreditvertrag vereinbarte Kredit in Höhe von 3.000.000 € wurde somit zu keinem Zeitpunkt abgerufen bzw. in Anspruch genommen. Der Kreditvertrag wurde vielmehr im August 2019 aufgelöst, wofür die Bank Auflösungskosten in Höhe von 145.000 € in Rechnung stellte. Diese Auflösungskosten wurden von der Revisionswerberin in der Steuererklärung 2019 als Betriebsausgaben geltend gemacht.

5

Das Finanzamt verfügte die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2018 und führte begründend aus, dass anlässlich der Veranlagung 2019 erstmals hervorgekommen sei, dass 2018 Kosten im Zusammenhang mit dem Erwerb einer Beteiligung in Abzug gebracht worden seien. Diese unterlägen dem Abzugsverbot des § 12 Abs. 2 KStG 1988. Das Finanzamt erließ einen neuen Sachbescheid, in dem es die Bereitstellungsgebühren nicht berücksichtigte. Das Finanzamt verfügte die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2018 und führte begründend aus, dass anlässlich der Veranlagung 2019 erstmals hervorgekommen sei, dass 2018 Kosten im Zusammenhang mit dem Erwerb einer Beteiligung in Abzug gebracht worden seien. Diese unterlägen dem Abzugsverbot des Paragraph 12, Absatz 2, KStG 1988. Das Finanzamt erließ einen neuen Sachbescheid, in dem es die Bereitstellungsgebühren nicht berücksichtigte.

6

Die Körperschaftsteuer 2019 wurde abweichend von der Erklärung festgesetzt. Begründend führte das Finanzamt aus, dass die Auflösungskosten keine abzugsfähigen Zinsen gemäß § 11 Abs. 1 Z 4 KStG 1988 seien. Die Körperschaftsteuer 2019 wurde abweichend von der Erklärung festgesetzt. Begründend führte das Finanzamt aus,

dass die Auflösungskosten keine abzugsfähigen Zinsen gemäß Paragraph 11, Absatz eins, Ziffer 4, KStG 1988 seien.

7

In der dagegen gerichteten Beschwerde brachte die Revisionswerberin vor, dass nicht erkennbar sei, woraus sich die neuen Tatsachen und Beweismittel für die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2018 ergäben. Hinsichtlich der Abzugsfähigkeit der Auflösungskosten führte sie aus, dass es sich dabei um eine Zinsdifferenz der Bank handle. Die Bank habe nämlich bei Abschluss des Kreditvertrages eine Refinanzierung abgeschlossen, die daraus entstandenen Zinsen stünden den Zinsen des Kreditnehmers gegenüber. Es sei ein Schaden entstanden, weil die Bank diese Zinsen nicht bezahlt bekommen habe. Es sei ein weiterer Zinsbegriff anzuwenden, weshalb die Auflösungskosten inhaltlich Zinsen darstellten. Da der Kredit nicht in Anspruch genommen worden sei, könne es sich gegenständlich nicht um Geldbeschaffungskosten handeln. Eine Beschwerdeverentscheidung unterblieb nach § 262 Abs. 2 BAO. In der dagegen gerichteten Beschwerde brachte die Revisionswerberin vor, dass nicht erkennbar sei, woraus sich die neuen Tatsachen und Beweismittel für die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer 2018 ergäben. Hinsichtlich der Abzugsfähigkeit der Auflösungskosten führte sie aus, dass es sich dabei um eine Zinsdifferenz der Bank handle. Die Bank habe nämlich bei Abschluss des Kreditvertrages eine Refinanzierung abgeschlossen, die daraus entstandenen Zinsen stünden den Zinsen des Kreditnehmers gegenüber. Es sei ein Schaden entstanden, weil die Bank diese Zinsen nicht bezahlt bekommen habe. Es sei ein weiterer Zinsbegriff anzuwenden, weshalb die Auflösungskosten inhaltlich Zinsen darstellten. Da der Kredit nicht in Anspruch genommen worden sei, könne es sich gegenständlich nicht um Geldbeschaffungskosten handeln. Eine Beschwerdeverentscheidung unterblieb nach Paragraph 262, Absatz 2, BAO.

8

Mit dem nunmehr angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab und sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig sei.

9

Begründend führte das Bundesfinanzgericht aus, dass der Kreditvertrag für den Erwerb der V GmbH abgeschlossen worden sei. Es handle sich nicht um Zinsen, zumal der Kredit nicht in Anspruch genommen und somit kein Kapital überlassen worden sei. Selbst wenn sich dieser Betrag aus allenfalls entgangenen Zinsen errechne, so stelle dieser Kosten der Nichtausnützung des Kredits und damit Schadenersatz dar. Aufgrund dessen könne es sich bloß um nicht abzugsfähige Geldbeschaffungs- und Nebenkosten handeln. Die Revision sei zulässig, weil Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Begriff der Zinsen im Zusammenhang mit einem nicht ausgenützten Kredit fehle.

10

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende Revision, die zu ihrer Zulässigkeit ergänzend vorbringt, es fehle Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage, ob Auflösungskosten als Geldbeschaffungs- und Nebenkosten oder als abzugsfähige Zinsen anzusehen seien, insbesondere unter der Prämisse, dass ein Bankkredit nicht in Anspruch genommen worden sei. Das Bundesfinanzgericht weiche weiters von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, weil es einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen dem Beteiligungserwerb und der Finanzierung angenommen habe; ein solcher könne aber im Lichte der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, wonach ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang notwendig sei und ein zeitlicher Zusammenhang nicht genüge, nicht vorliegen. Das Bundesfinanzgericht habe diesbezüglich eine unvertretbare Beweiswürdigung vorgenommen, wenn es zu dem Ergebnis komme, dass der Bankkredit für den Erwerb der Beteiligung aufgenommen worden sei.

11

Die Revision ist teilweise zulässig und begründet.

I.:römisch eins.:

12

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende

Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

13

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.

14

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen. Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (Paragraph 28, Absatz 3, VwGG) zu überprüfen.

15

Ein Revisionswerber hat auch bei Erhebung einer ordentlichen Revision von sich aus die Zulässigkeit der Revision darzulegen, wenn er der Ansicht ist, dass die Begründung des Verwaltungsgerichts für die Zulässigkeit der Revision nicht ausreicht oder er andere Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung für relevant erachtet. Die vom Verwaltungsgerichtshof vorzunehmende Kontrolle einer verwaltungsgerichtlichen Entscheidung stützt sich für außerordentliche und ordentliche Revisionen in gleicher Weise jeweils auf eine Darlegung der Zulässigkeitsvoraussetzungen einer Revision (vgl. VwGH 19.4.2023, Ro 2022/13/0018, mwN). Ein Revisionswerber hat auch bei Erhebung einer ordentlichen Revision von sich aus die Zulässigkeit der Revision darzulegen, wenn er der Ansicht ist, dass die Begründung des Verwaltungsgerichts für die Zulässigkeit der Revision nicht ausreicht oder er andere Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung für relevant erachtet. Die vom Verwaltungsgerichtshof vorzunehmende Kontrolle einer verwaltungsgerichtlichen Entscheidung stützt sich für außerordentliche und ordentliche Revisionen in gleicher Weise jeweils auf eine Darlegung der Zulässigkeitsvoraussetzungen einer Revision vergleiche , VwGH 19.4.2023, Ro 2022/13/0018, mwN).

16

Obwohl sich die Revision auch gegen die Wiederaufnahme des Verfahrens der Körperschaftsteuer 2018 wendet, enthält sie kein diesbezügliches Zulässigkeitsvorbringen, weshalb die Revision insoweit zurückzuweisen war. II.:römisch zwei.:

17

Die Revision bringt vor, dass nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ein weiter Zinsbegriff anzuwenden sei, wonach darunter jegliches Entgelt für die Überlassung von Kapital zu verstehen sei. Nichts Anderes könne für die Auflösungskosten gelten, zumal es sich hierbei um eine Zinsdifferenz handle, mit welcher „ganz offensichtlich ein Teil der entgangenen Zinsen“ bezahlt worden sei.

18

Das Bundesfinanzgericht hat die strittigen Kosten als nicht abzugsfähige Geldbeschaffungs- und Nebenkosten qualifiziert, weil der Zinsbegriff voraussetze, dass Kapital überlassen worden sei und dies im gegenständlichen Fall mangels Inanspruchnahme des Kredites gerade nicht vorliegen würde. Die Auflösungskosten - ebenso wie die sonstigen Kosten - stünden vielmehr im Zusammenhang mit dem für den Beteiligungserwerb abgeschlossenen Kreditvertrag, weshalb die daraus anfallenden Kosten im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 4 KStG 1988 nicht abzugsfähig seien. Das Bundesfinanzgericht hat die strittigen Kosten als nicht abzugsfähige Geldbeschaffungs- und Nebenkosten qualifiziert, weil der Zinsbegriff voraussetze, dass Kapital überlassen worden sei und dies im gegenständlichen Fall mangels Inanspruchnahme des Kredites gerade nicht vorliegen würde. Die Auflösungskosten - ebenso wie die sonstigen Kosten - stünden vielmehr im Zusammenhang mit dem für den Beteiligungserwerb abgeschlossenen Kreditvertrag, weshalb die daraus anfallenden Kosten im Sinne des Paragraph 11, Absatz eins, Ziffer 4, KStG 1988 nicht abzugsfähig seien.

19

Der Verwaltungsgerichtshof hat zu der Rechtslage vor dem Budgetbegleitgesetz 2014 ausgesprochen, dass Zinsen

Entgelt für die Nutzung von überlassenem Kapital sind, wobei der Begriff der Zinsen jegliches Entgelt für die Nutzung von Kapital erfasse (vgl. VwGH 27.2.2014, 2011/15/0199). Der Zinsbegriff umfasst dabei aber nicht jegliche Geldbeschaffungskosten, sondern nur Finanzierungsaufwendungen, die tatsächlich ein Entgelt für die Überlassung von Kapital darstellen (vgl. VwGH 25.1.2017, Ra 2015/13/0027). Der Verwaltungsgerichtshof hat zu der Rechtslage vor dem Budgetbegleitgesetz 2014 ausgesprochen, dass Zinsen Entgelt für die Nutzung von überlassenem Kapital sind, wobei der Begriff der Zinsen jegliches Entgelt für die Nutzung von Kapital erfasse vergleiche , VwGH 27.2.2014, 2011/15/0199). Der Zinsbegriff umfasst dabei aber nicht jegliche Geldbeschaffungskosten, sondern nur Finanzierungsaufwendungen, die tatsächlich ein Entgelt für die Überlassung von Kapital darstellen vergleiche , VwGH 25.1.2017, Ra 2015/13/0027).

20

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2014 (BBG 2014) wurde § 11 Abs. 1 Z 4 KStG 1988 dahingehend geändert, dass Geldbeschaffungskosten und Nebenkosten aus einem fremdfinanzierten Beteiligungserwerb nicht abgezogen werden dürfen. Die Erläuterungen führen dazu aus, dass nur Zinsen abzugsfähig sein sollen, die als unmittelbare Gegenleistung des Schuldners für die Überlassung des Fremdkapitals entrichtet werden. Dagegen seien Abrechnungs- und Auszahlungsgebühren, Bankspesen bzw. Bankverwaltungskosten, Bereitstellungsprovisionen und -zinsen, Fremdwährungsverluste, Haftungsentgelte, Kreditvermittlungsprovisionen oder Wertsicherungsbeträge nicht abzugsfähig (vgl. ErläutRV 53 BlgNR 25. GP 14f). Mit dem Budgetbegleitgesetz 2014 (BBG 2014) wurde Paragraph 11, Absatz eins, Ziffer 4, KStG 1988 dahingehend geändert, dass Geldbeschaffungskosten und Nebenkosten aus einem fremdfinanzierten Beteiligungserwerb nicht abgezogen werden dürfen. Die Erläuterungen führen dazu aus, dass nur Zinsen abzugsfähig sein sollen, die als unmittelbare Gegenleistung des Schuldners für die Überlassung des Fremdkapitals entrichtet werden. Dagegen seien Abrechnungs- und Auszahlungsgebühren, Bankspesen bzw. Bankverwaltungskosten, Bereitstellungsprovisionen und -zinsen, Fremdwährungsverluste, Haftungsentgelte, Kreditvermittlungsprovisionen oder Wertsicherungsbeträge nicht abzugsfähig vergleiche , ErläutRV 53 BlgNR 25. Gesetzgebungsperiode 14, f).

21

Sowohl nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur Rechtslage vor dem Budgetbegleitgesetz 2014 als auch nach der Rechtslage nach dem Budgetbegleitgesetz 2014 ist für den Zinsbegriff erforderlich, dass es sich um Aufwendungen handelt, die für die Überlassung von Kapital gezahlt werden. Im Revisionsfall liegen somit schon deshalb keine Zinsen im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 4 KStG 1988 vor, weil überhaupt kein Kapital überlassen wurde. Die Revisionswerberin hat den Kredit nie in Anspruch genommen. Auch wenn es sich bei den Auflösungskosten um eine Zinsdifferenz handelt, die sich aus den Refinanzierungszinsen der Bank ergibt, ist dem Bundesfinanzgericht nicht entgegenzutreten, wenn es die Auflösungskosten als eine Art Schadenersatz qualifiziert hat. Ebenso wenig stellen das Bereitstellungsentgelt und die Grundbucheintragungsgebühren Zinsen im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 4 KStG 1988 dar. Es liegen im Revisionsfall somit keine Zinsen im Sinne des § 11 Abs. 1 Z 4 KStG 1988 vor. Sowohl nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur Rechtslage vor dem Budgetbegleitgesetz 2014 als auch nach der Rechtslage nach dem Budgetbegleitgesetz 2014 ist für den Zinsbegriff erforderlich, dass es sich um Aufwendungen handelt, die für die Überlassung von Kapital gezahlt werden. Im Revisionsfall liegen somit schon deshalb keine Zinsen im Sinne des Paragraph 11, Absatz eins, Ziffer 4, KStG 1988 vor, weil überhaupt kein Kapital überlassen wurde. Die Revisionswerberin hat den Kredit nie in Anspruch genommen. Auch wenn es sich bei den Auflösungskosten um eine Zinsdifferenz handelt, die sich aus den Refinanzierungszinsen der Bank ergibt, ist dem Bundesfinanzgericht nicht entgegenzutreten, wenn es die Auflösungskosten als eine Art Schadenersatz qualifiziert hat. Ebenso wenig stellen das Bereitstellungsentgelt und die Grundbucheintragungsgebühren Zinsen im Sinne des Paragraph 11, Absatz eins, Ziffer 4, KStG 1988 dar. Es liegen im Revisionsfall somit keine Zinsen im Sinne des Paragraph 11, Absatz eins, Ziffer 4, KStG 1988 vor.

22

Die Revision bekämpft weiter die Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichts als unvertretbar, wonach ein Zusammenhang zwischen dem Bankkredit und dem Erwerb der Beteiligung an der V GmbH bestanden habe. Dazu wird auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs verwiesen, wonach dieser als Rechtsinstanz zur Überprüfung der Beweiswürdigung grundsätzlich nicht berufen ist. Die Beweiswürdigung ist nur dahingehend der Kontrolle des Verwaltungsgerichtshofes unterworfen, ob der maßgebliche Sachverhalt ausreichend ermittelt wurde und ob die dabei angestellten Erwägungen schlüssig sind. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt in

Zusammenhang mit der Beweiswürdigung lediglich dann vor, wenn das Verwaltungsgericht die Beweiswürdigung in einer die Rechtssicherheit beeinträchtigenden unvertretbaren Weise vorgenommen hat (vgl. VwGH 10.5.2022, Ra 2022/15/0033, mwN). Die Revision bekämpft weiter die Beweiswürdigung des Bundesfinanzgerichts als unvertretbar, wonach ein Zusammenhang zwischen dem Bankkredit und dem Erwerb der Beteiligung an der V GmbH bestanden habe. Dazu wird auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs verwiesen, wonach dieser als Rechtsinstanz zur Überprüfung der Beweiswürdigung grundsätzlich nicht berufen ist. Die Beweiswürdigung ist nur dahingehend der Kontrolle des Verwaltungsgerichtshofes unterworfen, ob der maßgebliche Sachverhalt ausreichend ermittelt wurde und ob die dabei angestellten Erwägungen schlüssig sind. Eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt in Zusammenhang mit der Beweiswürdigung lediglich dann vor, wenn das Verwaltungsgericht die Beweiswürdigung in einer die Rechtssicherheit beeinträchtigenden unvertretbaren Weise vorgenommen hat (vergleiche, VwGH 10.5.2022, Ra 2022/15/0033, mwN).

23

Das Bundesfinanzgericht setzte sich nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung ausführlich mit der Frage auseinander, ob der revisionsgegenständliche Kredit für den Erwerb einer Beteiligung hätte dienen sollen und bejahte dies. Dabei stützte das Bundesfinanzgericht seine Beweiswürdigung auf getätigte Angaben der Revisionswerberin und der kreditvergebenden Bank im Beschwerdeverfahren.

24

Der Revision gelingt es mit ihrem Vorbringen nicht aufzuzeigen, dass diese Beweiswürdigung unschlüssig und mit einem vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Fehler behaftet wäre.

25

Das Bundesfinanzgericht hat allerdings für die Beurteilung, ob ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen den geltend gemachten Aufwendungen und den steuerfreien Erträgen aus der Beteiligung besteht, nicht berücksichtigt, dass die Beteiligung schlussendlich nicht fremdfinanziert wurde. Auch wenn der Kreditvertrag ursprünglich für den Erwerb der Beteiligung an der V GmbH hätte dienen sollen und diese Beteiligung tatsächlich erworben wurde, ist durch die Eigenfinanzierung der Beteiligung der Veranlassungszusammenhang mit den steuerfreien Erträgen durchbrochen worden. Die Auflösungskosten und die Bereitstellungsgebühr dienten letztendlich nicht für den Erwerb der Beteiligung. § 12 Abs. 2 KStG 1988 verlangt aber einen unmittelbaren Zusammenhang mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen im Sinne des § 12 Abs. 2 KStG 1988 (siehe dazu auch schon VwGH 27.2.2014, 2011/15/0199). Das Bundesfinanzgericht hat allerdings für die Beurteilung, ob ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen den geltend gemachten Aufwendungen und den steuerfreien Erträgen aus der Beteiligung besteht, nicht berücksichtigt, dass die Beteiligung schlussendlich nicht fremdfinanziert wurde. Auch wenn der Kreditvertrag ursprünglich für den Erwerb der Beteiligung an der V GmbH hätte dienen sollen und diese Beteiligung tatsächlich erworben wurde, ist durch die Eigenfinanzierung der Beteiligung der Veranlassungszusammenhang mit den steuerfreien Erträgen durchbrochen worden. Die Auflösungskosten und die Bereitstellungsgebühr dienten letztendlich nicht für den Erwerb der Beteiligung. Paragraph 12, Absatz 2, KStG 1988 verlangt aber einen unmittelbaren Zusammenhang mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen im Sinne des Paragraph 12, Absatz 2, KStG 1988 (siehe dazu auch schon VwGH 27.2.2014, 2011/15/0199).

26

Mangels Anwendung des § 12 Abs. 2 KStG 1988 sind die Auflösungskosten als Betriebsausgaben abzugsfähig. Die Abzugsfähigkeit gilt auch für die Bereitstellungsgebühr und die Grundbuchseintragungskosten, weil auch bei diesen Aufwendungen ein unmittelbarer Zusammenhang mit dem Beteiligungserwerb fehlt. Mangels Anwendung des Paragraph 12, Absatz 2, KStG 1988 sind die Auflösungskosten als Betriebsausgaben abzugsfähig. Die Abzugsfähigkeit gilt auch für die Bereitstellungsgebühr und die Grundbuchseintragungskosten, weil auch bei diesen Aufwendungen ein unmittelbarer Zusammenhang mit dem Beteiligungserwerb fehlt.

27

Insoweit erweist sich das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts daher mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet und war hinsichtlich der Körperschaftsteuer 2018 und 2019 gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Insoweit erweist sich das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts daher mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet und war hinsichtlich der Körperschaftsteuer 2018 und 2019 gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

28

Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-

Aufwandersatzverordnung 2014. Der Ausspruch über den Aufwandersatz gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2014.

Wien, am 6. September 2023

Schlagworte

Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Verhältnis der wörtlichen Auslegung zur teleologischen und historischen Auslegung Bedeutung der Gesetzesmaterialien VwRallg3/2/2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2023:RO2022150029.J00

Im RIS seit

17.10.2023

Zuletzt aktualisiert am

24.10.2023

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at