

TE Vwgh Erkenntnis 2009/8/26 2007/13/0026

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 26.08.2009

Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG);

33 Bewertungsrecht;

Norm

BewG 1955 §63 Z1;

BewG 1955 §64 Abs1;

B-VG Art7;

1. BewG 1955 § 63 heute
2. BewG 1955 § 63 gültig ab 01.01.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
3. BewG 1955 § 63 gültig von 30.12.1989 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
4. BewG 1955 § 63 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 402/1988
5. BewG 1955 § 63 gültig von 28.06.1986 bis 29.07.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 327/1986
1. BewG 1955 § 64 heute
2. BewG 1955 § 64 gültig ab 27.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
3. BewG 1955 § 64 gültig von 31.07.1993 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 532/1993
4. BewG 1955 § 64 gültig von 28.06.1986 bis 30.07.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 325/1986
1. B-VG Art. 7 heute
2. B-VG Art. 7 gültig ab 01.08.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 114/2013
3. B-VG Art. 7 gültig von 01.01.2004 bis 31.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
4. B-VG Art. 7 gültig von 16.05.1998 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/1998
5. B-VG Art. 7 gültig von 14.08.1997 bis 15.05.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 87/1997
6. B-VG Art. 7 gültig von 01.07.1988 bis 13.08.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 341/1988
7. B-VG Art. 7 gültig von 01.01.1975 bis 30.06.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974
8. B-VG Art. 7 gültig von 19.12.1945 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
9. B-VG Art. 7 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Mairinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein des Schriftführers Dr. Unger, über die Beschwerde der O AG in W, vertreten durch die Alix Frank Rechtsanwälte GmbH in 1010 Wien, Schottengasse 10, gegen den Bescheid

des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 5. Juli 2006, Zl. RV/1446- W/02, miterledigt RV/1326-W/06, betreffend Körperschaftsteuer und einheitlichen Gewerbesteuermessbetrag für 1992 und 1993 sowie Einheitswert, Vermögensteuer und Erbschaftsteueräquivalent zum 1. Jänner 1992 und zum 1. Jänner 1993, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von 610,60 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Bei der beschwerdeführenden AG (Beschwerdeführerin) wurde eine abgabenbehördliche Buch- und Betriebsprüfung u.a. hinsichtlich Körperschaftsteuer für die Jahre 1992 bis 1994, Gewerbe- und Vermögensteuer für die Jahre 1992 und 1993 sowie Einheitswert des Betriebsvermögens und Erbschaftsteueräquivalent zum 1. Jänner 1992 und zum 1. Jänner 1993 durchgeführt.

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 28. April 1997 anlässlich der durchgeführten Prüfung wurde - neben im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht mehr interessierenden Punkten - zur Körperschaftsteuer unter Tz 22 festgehalten, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 1991 von der Z-Bank eine 90%-ige Beteiligung an der V AG um 216,450.000 S erworben habe. In einer Zusatzvereinbarung sei dieser Kaufpreis gestundet und in den Jahren 1992 und 1993 in Teilbeträgen entrichtet worden. Für diese Stundung habe die Bank der Beschwerdeführerin Stundungszinsen in Höhe von 10,009.975 S (für 1992) und 1,832.031 S (für 1993) verrechnet, welche von ihr in voller Höhe als Betriebsausgaben geltend gemacht worden seien. Diese Zinsen stünden im direkten wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Beteiligungserwerb. Nach § 12 Abs. 2 KStG 1988 seien derartige Aufwendungen nicht abziehbar und würden außerbilanzmäßig zugerechnet. In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 28. April 1997 anlässlich der durchgeführten Prüfung wurde - neben im Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof nicht mehr interessierenden Punkten - zur Körperschaftsteuer unter Tz 22 festgehalten, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 1991 von der Z-Bank eine 90%-ige Beteiligung an der V AG um 216,450.000 S erworben habe. In einer Zusatzvereinbarung sei dieser Kaufpreis gestundet und in den Jahren 1992 und 1993 in Teilbeträgen entrichtet worden. Für diese Stundung habe die Bank der Beschwerdeführerin Stundungszinsen in Höhe von 10,009.975 S (für 1992) und 1,832.031 S (für 1993) verrechnet, welche von ihr in voller Höhe als Betriebsausgaben geltend gemacht worden seien. Diese Zinsen stünden im direkten wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Beteiligungserwerb. Nach Paragraph 12, Absatz 2, KStG 1988 seien derartige Aufwendungen nicht abziehbar und würden außerbilanzmäßig zugerechnet.

Zum Einheitswert des Betriebsvermögens heißt es in der Niederschrift unter Tz. 29, dass zu den Stichtagen 1. Jänner 1992 und 1. Jänner 1993 eine Verbindlichkeit gegenüber der Bank in Form des gestundeten Kaufpreises für den Beteiligungserwerb bestanden habe. Da es sich dabei um eine Schuld im Zusammenhang mit dem Erwerb einer Schachtelbeteiligung gehandelt habe, seien diese Schulden zu diesen Einheitswertstichtagen nicht abziehbar. Daher erfolge eine Kürzung der Schuldposten um 216,450.000 S zum 1. Jänner 1992 und um 46,450.000 S zum 1. Jänner 1993.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Prüfer und setzte nach Wiederaufnahme der betreffenden Verfahren den Einheitswert des Betriebsvermögens, die Vermögensteuer und das Erbschaftssteueräquivalent für die Jahre 1992 und 1993 mit Bescheiden vom 6. August 1997 sowie die Körperschaftsteuer und den einheitlichen Gewerbesteuermessbetrag für die Jahre 1992 und 1993 mit Bescheiden vom 22. Dezember 1997 neu fest.

Dagegen berief die Beschwerdeführerin jeweils. Sie führte im Wesentlichen aus, dass die Aufnahme von Fremdkapital zum Zwecke des Beteiligungserwerbes aufgrund der vorhandenen Bankguthaben und Wertpapiere wirtschaftlich gesehen nicht notwendig gewesen sei, sodass ein wirtschaftlicher Zusammenhang der Schuld mit dem Beteiligungserwerb fehle. Die kurzfristige Verschuldung habe dem Erhalt der Liquidität gedient, zudem hätte die Veräußerung der Wertpapiere vor der planmäßigen Tilgung im Herbst 1992 zu erheblichen Spesenbelastungen und Kursverlusten geführt. Es habe sich somit um eine Zwischenfinanzierung des freien Umlaufvermögens und der Wertpapiere gehandelt. Da die Schuld vielmehr in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit kurzfristig gebundenem Umlaufvermögen stehe, seien die Schuldzinsen nicht unter § 12 Abs. 2 KStG 1988 subsumierbar. Zwar

ergebe sich die Stundungsvereinbarung aus dem Kaufvertrag, aber diese formalistische Anknüpfung habe hinter die wirtschaftliche Betrachtungsweise zurückzutreten. Dagegen berief die Beschwerdeführerin jeweils. Sie führte im Wesentlichen aus, dass die Aufnahme von Fremdkapital zum Zwecke des Beteiligungserwerbes aufgrund der vorhandenen Bankguthaben und Wertpapiere wirtschaftlich gesehen nicht notwendig gewesen sei, sodass ein wirtschaftlicher Zusammenhang der Schuld mit dem Beteiligungserwerb fehle. Die kurzfristige Verschuldung habe dem Erhalt der Liquidität gedient, zudem hätte die Veräußerung der Wertpapiere vor der planmäßigen Tilgung im Herbst 1992 zu erheblichen Spesenbelastungen und Kursverlusten geführt. Es habe sich somit um eine Zwischenfinanzierung des freien Umlaufvermögens und der Wertpapiere gehandelt. Da die Schuld vielmehr in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit kurzfristig gebundenem Umlaufvermögen stehe, seien die Schuldzinsen nicht unter Paragraph 12, Absatz 2, KStG 1988 subsumierbar. Zwar ergebe sich die Stundungsvereinbarung aus dem Kaufvertrag, aber diese formalistische Anknüpfung habe hinter die wirtschaftliche Betrachtungsweise zurückzutreten.

Des Weiteren verwies die Beschwerdeführerin auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 7. März 1997, B 2370/94, wonach, wenn der wirtschaftliche Vorteil, der aus dem Erwerb einer (fremdfinanzierten) Beteiligung gezogen werden könne, ausschließlich in einem (körperschaftsteuerpflichtigen) Veräußerungsgewinn und nicht in einem (körperschaftsteuerfreien) Beteiligungsertrag im Sinne des § 10 KStG 1988 bestehe, es aus der Sicht des Gleichheitssatzes geboten sei, § 12 Abs. 2 KStG 1988 so zu verstehen, dass zwischen den Aufwendungen zur (Fremd)Finanzierung dieses Beteiligungserwerbes und dem Veräußerungserlös ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang bestehe. Des Weiteren verwies die Beschwerdeführerin auf das Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 7. März 1997, B 2370/94, wonach, wenn der wirtschaftliche Vorteil, der aus dem Erwerb einer (fremdfinanzierten) Beteiligung gezogen werden könne, ausschließlich in einem (körperschaftsteuerpflichtigen) Veräußerungsgewinn und nicht in einem (körperschaftsteuerfreien) Beteiligungsertrag im Sinne des Paragraph 10, KStG 1988 bestehe, es aus der Sicht des Gleichheitssatzes geboten sei, Paragraph 12, Absatz 2, KStG 1988 so zu verstehen, dass zwischen den Aufwendungen zur (Fremd)Finanzierung dieses Beteiligungserwerbes und dem Veräußerungserlös ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang bestehe.

Weiters hielt die Beschwerdeführerin fest, dass zum Zeitpunkt des Erwerbes der Beteiligung ein hoher Investitionsbedarf gegeben gewesen sei. Durch die daraus resultierende handelsrechtliche Ausschüttungssperre sei in absehbarer Zeit nicht mit Ausschüttungen zu rechnen gewesen. Tatsächlich seien vom Erwerbszeitpunkt im Jahr 1991 bis zur Abtretung der Beteiligung keine Ausschüttungen vorgenommen worden.

Zur Bewertung des Betriebsvermögens verwies die Beschwerdeführerin auf § 63 BewG 1955 und rügte dessen enge Interpretation durch die Finanzverwaltung. Es sei auch § 64 Abs. 1 BewG 1955 nicht ausdrücklich zu entnehmen, dass eine allfällige Schuld im Zusammenhang mit begünstigten Beteiligungen bei der Ermittlung des Einheitswertes nicht abziehbar sei. Zur Bewertung des Betriebsvermögens verwies die Beschwerdeführerin auf Paragraph 63, BewG 1955 und rügte dessen enge Interpretation durch die Finanzverwaltung. Es sei auch Paragraph 64, Absatz eins, BewG 1955 nicht ausdrücklich zu entnehmen, dass eine allfällige Schuld im Zusammenhang mit begünstigten Beteiligungen bei der Ermittlung des Einheitswertes nicht abziehbar sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen als unbegründet ab, die angefochtenen Bescheide blieben unverändert. Zum Abzug von Schuldzinsen als Betriebsausgaben verwies sie im Wesentlichen auf die Zusatzvereinbarung zum Kaufvertrag, wonach der Kaufpreis für den Erwerb der Geschäftsanteile gestundet worden sei. Es sei somit dokumentiert, dass die Stundung primär im sachlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang mit dem Erwerb der Beteiligung stehe. Dies gelte ungeachtet der Tatsache, dass genügend liquide Mittel in Form von Bankguthaben und Wertpapieren vorhanden gewesen seien, deren vorzeitige Einlösung zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Verbindlichkeit aus dem Erwerb der Beteiligung nur deshalb unterblieben sei, weil dies zu hohe Spesenbelastungen verursacht hätte.

Zum Abzug von Schuldposten beim Einheitswert des Betriebsvermögens führte die belangte Behörde ebenfalls aus, dass der unmittelbare wirtschaftliche Zusammenhang zwischen dem Eingehen der Schuld und dem Erwerb der Beteiligung durch die Zusatzvereinbarung zum Kaufvertrag dokumentiert sei. Den Ausführungen der Beschwerdeführerin, aufgrund des Bankguthabens und der Wertpapiere sei das Eingehen einer Schuld nicht notwendig gewesen, weshalb diese mit dem Erwerb von Umlaufvermögen im Zusammenhang stehe, hielt sie entgegen, dass die Schuld allenfalls erst mittelbar die Finanzierung des Umlaufvermögens ermöglicht habe. Unmittelbar stehe die Schuld in Folge ihres Charakters als Zwischenfinanzierung mit dem Erwerb der

Gesellschaftsanteile im Zusammenhang.

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Beschluss vom 26. Februar 2007, B 1417/06-3, die Behandlung der vor ihm gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde abgelehnt (vor dem Hintergrund des Beschwerdefalles bestünden weder gegen eine Steuerbefreiung von Beteiligungen noch gegen ein Abzugsverbot für damit zusammenhängende Schulden verfassungsrechtliche Bedenken) und die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG zur Entscheidung abgetreten. Der Verfassungsgerichtshof hat mit Beschluss vom 26. Februar 2007, B 1417/06-3, die Behandlung der vor ihm gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde abgelehnt (vor dem Hintergrund des Beschwerdefalles bestünden weder gegen eine Steuerbefreiung von Beteiligungen noch gegen ein Abzugsverbot für damit zusammenhängende Schulden verfassungsrechtliche Bedenken) und die Beschwerde dem Verwaltungsgerichtshof gemäß Artikel 144, Absatz 3, B-VG zur Entscheidung abgetreten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin erachtet sich in ihren Rechten verletzt, dass

"die Körperschaftsteuer (konkret für die Jahre 1992 und 1993), der einheitliche Gewerbesteuermessbetrag (konkret für die Jahre 1992 und 1993) sowie Vermögensteuer und Erbschaftsteueräquivalent (konkret zum 01. Jänner 1992 und 01. Jänner 1993) rechtsrichtig in Übereinstimmung mit den zitierten Materiengesetzen, insbesondere dem § 12 Abs. 2 KStG und den §§ 63,64 BewG, festgesetzt werden und insbesondere der begehrte Schuldzinsenabzug im Rahmen der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer sowie der begehrte Abzug der Schuldposten beim Einheitswert des Betriebsvermögens gewährt und damit die ungerechtfertigte steuerliche Mehrbelastung aufgehoben wird." "die Körperschaftsteuer (konkret für die Jahre 1992 und 1993), der einheitliche Gewerbesteuermessbetrag (konkret für die Jahre 1992 und 1993) sowie Vermögensteuer und Erbschaftsteueräquivalent (konkret zum 01. Jänner 1992 und 01. Jänner 1993) rechtsrichtig in Übereinstimmung mit den zitierten Materiengesetzen, insbesondere dem Paragraph 12, Absatz 2, KStG und den Paragraphen 63,64 BewG, festgesetzt werden und insbesondere der begehrte Schuldzinsenabzug im Rahmen der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer sowie der begehrte Abzug der Schuldposten beim Einheitswert des Betriebsvermögens gewährt und damit die ungerechtfertigte steuerliche Mehrbelastung aufgehoben wird."

Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer

Gemäß § 12 Abs. 2 KStG 1988 in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Stammfassung dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Vermögensvermehrungen und Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden. Gemäß Paragraph 12, Absatz 2, KStG 1988 in der im Beschwerdefall noch anzuwendenden Stammfassung dürfen bei der Ermittlung der Einkünfte Aufwendungen und Ausgaben, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Vermögensvermehrungen und Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

Nach § 10 KStG 1988 sind dort näher definierte Beteiligungserträge von der Körperschaftsteuer befreit. Nach Paragraph 10, KStG 1988 sind dort näher definierte Beteiligungserträge von der Körperschaftsteuer befreit.

Zutreffend hat die belangte Behörde darauf hingewiesen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 17 KStG 1966 Zinsen eines Kredites, der zum Erwerb einer Schachtelbeteiligung aufgenommen wurde, ihrer Art nach objektiv mit steuerfreien Einnahmen zusammenhängen. Dieser objektive Zusammenhang zwischen Schachtelgewinnen und Zinsen, die auf Grund der Fremdfinanzierung des Schachtelbeteiligungserwerbes angefallen sind, geht auch nicht verloren, wenn in einem Veranlagungszeitraum neben den Schuldzinsen keine Schachtelgewinne anfallen. Es kommt nicht auf einen unmittelbaren zeitlichen, sondern auf einen unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang an. Diese Auffassung hat der Verwaltungsgerichtshof auch für den zeitlichen Geltungsbereich des KStG 1988 aufrecht erhalten, wobei § 17 KStG 1966 im Wesentlichen der Norm des § 12 Abs. 2 KStG 1988 entspricht (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 20. November 1996, 96/15/0188, und vom 20. Oktober 2004, 99/14/0079). Zutreffend hat die belangte Behörde darauf hingewiesen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu Paragraph 17, KStG 1966 Zinsen eines Kredites, der zum Erwerb einer Schachtelbeteiligung aufgenommen wurde, ihrer Art nach objektiv mit steuerfreien Einnahmen zusammenhängen. Dieser objektive Zusammenhang zwischen Schachtelgewinnen und Zinsen, die auf Grund der Fremdfinanzierung des Schachtelbeteiligungserwerbes angefallen sind, geht auch nicht verloren, wenn in einem Veranlagungszeitraum neben den Schuldzinsen keine Schachtelgewinne anfallen. Es kommt nicht auf einen

unmittelbaren zeitlichen, sondern auf einen unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang an. Diese Auffassung hat der Verwaltungsgerichtshof auch für den zeitlichen Geltungsbereich des KStG 1988 aufrecht erhalten, wobei Paragraph 17, KStG 1966 im Wesentlichen der Norm des Paragraph 12, Absatz 2, KStG 1988 entspricht (vergleiche, die hg. Erkenntnisse vom 20. November 1996, 96/15/0188, und vom 20. Oktober 2004, 99/14/0079).

Zwar kann nach der vom Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis vom 7. März 1997, B 2370/94, VfSlg 14.784, vertretenen Rechtsauffassung jedenfalls dann, wenn der wirtschaftliche Vorteil aus dem Erwerb einer Beteiligung ausschließlich in einem körperschaftsteuerpflichtigen Veräußerungsgewinn bestehen kann, es aus der Sicht des Gleichheitssatzes geboten sein, § 12 Abs. 2 KStG 1988 so zu verstehen, dass das dort normierte Abzugsverbot nur zum Tragen kommt, wenn zwischen den Aufwendungen zur Finanzierung dieses Beteiligungserwerbes und dem Veräußerungserlös ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang besteht. Der Verfassungsgerichtshof hat jedoch in seinem Erkenntnis vom 25. Juni 1998, B 125/97, VfSlg 15.229, zum Ausdruck gebracht, dass nach wie vor gegen eine Anwendung des § 12 Abs. 2 KStG 1988 auf weiter gehaltene Beteiligungen kein verfassungsrechtlicher Einwand besteht (vgl. das erwähnte hg. Erkenntnis vom 20. Oktober 2004). Zwar kann nach der vom Verfassungsgerichtshof im Erkenntnis vom 7. März 1997, B 2370/94, VfSlg 14.784, vertretenen Rechtsauffassung jedenfalls dann, wenn der wirtschaftliche Vorteil aus dem Erwerb einer Beteiligung ausschließlich in einem körperschaftsteuerpflichtigen Veräußerungsgewinn bestehen kann, es aus der Sicht des Gleichheitssatzes geboten sein, Paragraph 12, Absatz 2, KStG 1988 so zu verstehen, dass das dort normierte Abzugsverbot nur zum Tragen kommt, wenn zwischen den Aufwendungen zur Finanzierung dieses Beteiligungserwerbes und dem Veräußerungserlös ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang besteht. Der Verfassungsgerichtshof hat jedoch in seinem Erkenntnis vom 25. Juni 1998, B 125/97, VfSlg 15.229, zum Ausdruck gebracht, dass nach wie vor gegen eine Anwendung des Paragraph 12, Absatz 2, KStG 1988 auf weiter gehaltene Beteiligungen kein verfassungsrechtlicher Einwand besteht (vergleiche, das erwähnte hg. Erkenntnis vom 20. Oktober 2004).

Die Beschwerdeführerin trägt vor, dass die Aufnahme von Fremdkapital zum Zwecke des Beteiligungserwerbes wirtschaftlich gesehen nicht notwendig gewesen sei, insofern fehle ein tatsächlicher unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang im Sinne des § 12 Abs. 2 KStG 1988. Vielmehr sei die Stundungsvereinbarung zur Sicherung der Wertpapiererträge und des "kurzfristig gebundenen Umlaufvermögens" vereinbart worden, daher bestehe zwischen den Aufwendungen im Zusammenhang mit der Stundungsvereinbarung einerseits und diesen Wertpapiererträgen sowie dem Umlaufvermögen andererseits nach objektiven Kriterien ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang. Die Beschwerdeführerin trägt vor, dass die Aufnahme von Fremdkapital zum Zwecke des Beteiligungserwerbes wirtschaftlich gesehen nicht notwendig gewesen sei, insofern fehle ein tatsächlicher unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang im Sinne des Paragraph 12, Absatz 2, KStG 1988. Vielmehr sei die Stundungsvereinbarung zur Sicherung der Wertpapiererträge und des "kurzfristig gebundenen Umlaufvermögens" vereinbart worden, daher bestehe zwischen den Aufwendungen im Zusammenhang mit der Stundungsvereinbarung einerseits und diesen Wertpapiererträgen sowie dem Umlaufvermögen andererseits nach objektiven Kriterien ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang.

Dass die Stundung des Kaufpreises nicht notwendig gewesen sei, ist für das Vorliegen eines unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhanges unbeachtlich. Entscheidend für die Anwendbarkeit des § 12 Abs. 2 KStG 1988 ist, ob die Aufwendungen mit steuerpflichtigen oder mit nicht steuerpflichtigen Einkünften zusammenhängen. Sinn dieser Bestimmung ist es nämlich, die Grenze zwischen abziehbaren und nicht abziehbaren Aufwendungen zu ziehen (vgl. das hg. Erkenntnis vom 2. Juni 2004, 2003/13/0074, VwSlg 7.933/F). Dass die Stundung des Kaufpreises nicht notwendig gewesen sei, ist für das Vorliegen eines unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhanges unbeachtlich. Entscheidend für die Anwendbarkeit des Paragraph 12, Absatz 2, KStG 1988 ist, ob die Aufwendungen mit steuerpflichtigen oder mit nicht steuerpflichtigen Einkünften zusammenhängen. Sinn dieser Bestimmung ist es nämlich, die Grenze zwischen abziehbaren und nicht abziehbaren Aufwendungen zu ziehen (vergleiche, das hg. Erkenntnis vom 2. Juni 2004, 2003/13/0074, VwSlg 7.933/F).

Soweit die Beschwerdeführerin einen wirtschaftlichen Zusammenhang mit Wertpapiererträgen behauptet und sich auf Spesenbelastungen durch die vorzeitige Veräußerung bezieht, nennt sie keine Einkünfte, welche mit den Stundungszinsen im engeren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen sollen. Doch auch die erwähnte Vermeidung von Kursverlusten würde für die Beschwerdeführerin nichts ändern, weil der wirtschaftliche Zusammenhang der

Stundungszinsen mit allfälligen Wertpapiererträgen bloß ein mittelbarer wäre. Die Stundung wurde nämlich nicht für die Entrichtung des Preises für den Erwerb dieser Wertpapiere, sondern für die Entrichtung des Preises für den Erwerb der zu nicht steuerpflichtigen Erträgen führenden Beteiligung gewährt.

Somit war es nicht rechtswidrig von der belangten Behörde, auf die Stundungszinsen § 12 Abs. 2 KStG 1988 in der Stamfassung anzuwenden. Die Auseinandersetzung mit Anlaufverlusten und einer daraus resultierenden handelsrechtlichen Ausschüttungssperre auf absehbare Zeit konnte dabei unterbleiben. Somit war es nicht rechtswidrig von der belangten Behörde, auf die Stundungszinsen Paragraph 12, Absatz 2, KStG 1988 in der Stamfassung anzuwenden. Die Auseinandersetzung mit Anlaufverlusten und einer daraus resultierenden handelsrechtlichen Ausschüttungssperre auf absehbare Zeit konnte dabei unterbleiben.

Gewerbeertrag ist nach § 6 Abs. 1 GewStG der Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, der nach dem EStG 1988 oder nach dem KStG 1988 zu ermitteln ist, vermehrt oder vermindert um die in den §§ 7 bis 9 leg. cit. bezeichneten Beträge. Gewerbeertrag ist nach Paragraph 6, Absatz eins, GewStG der Gewinn aus dem Gewerbebetrieb, der nach dem EStG 1988 oder nach dem KStG 1988 zu ermitteln ist, vermehrt oder vermindert um die in den Paragraphen 7, bis 9 leg. cit. bezeichneten Beträge.

Zutreffend hat die belangte Behörde demnach insoweit den Prüferbericht übernommen und einen gegenüber dem erklärten u.a. um die in Rede stehenden, als Betriebsausgaben nicht abziehbaren Zinsen vermehrten Gewinn der Ermittlung des Gewerbeertrages zu Grunde gelegt. Dass die Zinsen nach § 7 GewStG diesem Gewinn (nochmals) hinzugerechnet worden wären, behauptet auch die Beschwerdeführerin nicht. Auch soweit der angefochtene Bescheid den einheitlichen Gewerbesteuermessbetrag betrifft, zeigt die Beschwerdeführerin eine Rechtswidrigkeit nicht auf. Zutreffend hat die belangte Behörde demnach insoweit den Prüferbericht übernommen und einen gegenüber dem erklärten u.a. um die in Rede stehenden, als Betriebsausgaben nicht abziehbaren Zinsen vermehrten Gewinn der Ermittlung des Gewerbeertrages zu Grunde gelegt. Dass die Zinsen nach Paragraph 7, GewStG diesem Gewinn (nochmals) hinzugerechnet worden wären, behauptet auch die Beschwerdeführerin nicht. Auch soweit der angefochtene Bescheid den einheitlichen Gewerbesteuermessbetrag betrifft, zeigt die Beschwerdeführerin eine Rechtswidrigkeit nicht auf.

Einheitswert, Vermögensteuer und Erbschaftssteueräquivalent

Gemäß § 63 Z 1 BewG 1955 gehören Beteiligungen von Vermögensteuerpflichtigen an inländischen Körperschaften in Form von Gesellschafts- oder Genossenschaftsanteilen, Genussrechten oder Partizipationskapital im Sinne des Bankwesengesetzes oder des Versicherungsaufsichtsgesetzes nicht zum gewerblichen Betrieb. Gemäß Paragraph 63, Ziffer eins, BewG 1955 gehören Beteiligungen von Vermögensteuerpflichtigen an inländischen Körperschaften in Form von Gesellschafts- oder Genossenschaftsanteilen, Genussrechten oder Partizipationskapital im Sinne des Bankwesengesetzes oder des Versicherungsaufsichtsgesetzes nicht zum gewerblichen Betrieb.

Nach § 64 Abs. 1 leg. cit. sind zur Ermittlung des Einheitswertes des gewerblichen Betriebes vom Rohvermögen diejenigen Schulden abzuziehen, die mit der Gesamtheit oder mit einzelnen Teilen des gewerblichen Betriebes im wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Nach Paragraph 64, Absatz eins, leg. cit. sind zur Ermittlung des Einheitswertes des gewerblichen Betriebes vom Rohvermögen diejenigen Schulden abzuziehen, die mit der Gesamtheit oder mit einzelnen Teilen des gewerblichen Betriebes im wirtschaftlichen Zusammenhang stehen.

Die Abziehbarkeit von Schulden ist beim Einheitswert des Betriebsvermögens nicht gegeben, wenn die Schuld mit Wirtschaftsgütern im Zusammenhang steht, die vom Betriebsvermögen ausgenommen sind. Es bestehen keine Bedenken gegen die Sachlichkeit einer derartigen Regelung, nach welcher, wenn Teile des Aktivvermögens ausgeschieden werden, auch die damit zusammen hängenden Schulden ausgeschieden werden. Ein solcher Zusammenhang zwischen einer Verbindlichkeit und einem aktiven Wirtschaftsgut ist aber nur gegeben, wenn die Fremdmittel, deren Aufnahme zu dieser Verbindlichkeit geführt hat, die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten des aktiven Wirtschaftsgutes finanziert haben (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 9. Dezember 2004, 2002/14/0105, VwSlg 7.990/F, und vom 22. Dezember 2004, 2002/15/0093). Die Abziehbarkeit von Schulden ist beim Einheitswert des Betriebsvermögens nicht gegeben, wenn die Schuld mit Wirtschaftsgütern im Zusammenhang steht, die vom Betriebsvermögen ausgenommen sind. Es bestehen keine Bedenken gegen die Sachlichkeit einer derartigen Regelung, nach welcher, wenn Teile des Aktivvermögens ausgeschieden werden, auch die damit zusammen hängenden Schulden ausgeschieden werden. Ein solcher Zusammenhang zwischen einer Verbindlichkeit und einem aktiven Wirtschaftsgut

ist aber nur gegeben, wenn die Fremdmittel, deren Aufnahme zu dieser Verbindlichkeit geführt hat, die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten des aktiven Wirtschaftsgutes finanziert haben vergleiche , die hg. Erkenntnisse vom 9. Dezember 2004, 2002/14/0105, VwSlg 7.990/F, und vom 22. Dezember 2004, 2002/15/0093).

Dass die erworbene Beteiligung an der V AG unter§ 63 Z 1 BewG fällt, bestreitet die Beschwerdeführerin nicht. Sie macht geltend, dass ein wirtschaftlicher Zusammenhang der Stundungszinsen mit dem gewerblichen Betrieb, und zwar mit der Finanzierung des Umlaufvermögens, vorliege.Dass die erworbene Beteiligung an der V AG unter Paragraph 63, Ziffer eins, BewG fällt, bestreitet die Beschwerdeführerin nicht. Sie macht geltend, dass ein wirtschaftlicher Zusammenhang der Stundungszinsen mit dem gewerblichen Betrieb, und zwar mit der Finanzierung des Umlaufvermögens, vorliege.

Im Beschwerdefall wurde aber die aus dem Erwerb der gemäß§ 63 Z. 1 BewG 1955 nicht zum gewerblichen Betrieb gehörenden Beteiligung stammende Verbindlichkeit gestundet. Hätte die Beschwerdeführerin die Beteiligung nicht erworben, wären keine Stundungszinsen angefallen. Das Fehlen oder Vorliegen einer betriebswirtschaftlichen Notwendigkeit zu einer Fremdfinanzierung ist nicht ausschlaggebend. Somit stehen die Zinsen nicht mit dem gewerblichen Betrieb in wirtschaftlichem Zusammenhang.Im Beschwerdefall wurde aber die aus dem Erwerb der gemäß Paragraph 63, Ziffer eins, BewG 1955 nicht zum gewerblichen Betrieb gehörenden Beteiligung stammende Verbindlichkeit gestundet. Hätte die Beschwerdeführerin die Beteiligung nicht erworben, wären keine Stundungszinsen angefallen. Das Fehlen oder Vorliegen einer betriebswirtschaftlichen Notwendigkeit zu einer Fremdfinanzierung ist nicht ausschlaggebend. Somit stehen die Zinsen nicht mit dem gewerblichen Betrieb in wirtschaftlichem Zusammenhang.

Da die Beschwerdeführerin keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzeigen konnte, war die Beschwerde gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.Da die Beschwerdeführerin keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzeigen konnte, war die Beschwerde gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47ff VwGG iVm der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455.Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47 f, f, VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandersatzverordnung 2008, Bundesgesetzblatt , II Nr. 455.

Wien, am 26. August 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2007130026.X00

Im RIS seit

27.09.2009

Zuletzt aktualisiert am

07.01.2010

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at