

TE Vwgh Erkenntnis 2007/12/19 2003/13/0167

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 19.12.2007

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

39/03 Doppelbesteuerung;

Norm

DBAbk Argentinien 1983 Art11;

DBAbk Brasilien 1976 Art11;

KStG 1988 §15 Abs3;

KStG 1988 §17 Abs1 Z1;

KStG 1988 §17 Abs2;

KStG 1988 §17 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Fuchs, Dr. Pelant, Dr. Büsser und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der B Aktiengesellschaft in W, vertreten durch Dallmann & Juranek, Rechtsanwälte in 1040 Wien, Gusshausstraße 2, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 31. Oktober 2003, RV/1340-W/03, betreffend Körperschaftsteuer für 2001, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Bei der beschwerdeführenden Aktiengesellschaft handelt es sich um ein Versicherungsunternehmen.

Gegen den erklärungsgemäß ergangenen Körperschaftsteuerbescheid 2001 erhob die Beschwerdeführerin Berufung "wegen Verfassungswidrigkeit der Rücklagenbesteuerung". Die Berufung richtete sich gegen den in § 15 Abs. 3 KStG 1988 normierten Ansatz bestimmter Rückstellungen mit 80% des Teilwertes. In einer Berufungsergänzung wurde weiters beantragt, die bisherige steuerliche Erfassung von Zinsen aus argentinischen und brasilianischen Anleihen in Höhe von insgesamt 164.978 EUR (2.270.147 S) gemäß Art. 11 der jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen "rückgängig" zu machen.

Mit Schreiben vom 6. Oktober 2003 hielt die belangte Behörde der Beschwerdeführerin verschiedene Ungereimtheiten

im Zusammenhang mit der bisherigen Berechnung der "versicherungstechnischen Rückstellungen nach dem BudgetbegleitG 2001" vor und ersuchte sie mitzuteilen, welche Auswirkungen auf die Berechnung der Rückstellungen eine zwischenzeitlich ergangene geänderte Einkünftermittlung habe.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Berufung keine Folge gegeben und der Körperschaftsteuerbescheid 2001 abgeändert. Die von der belangten Behörde vorgenommene Neuberechnung der Besteuerungsgrundlagen hatte zur Folge, dass es nunmehr erstmalig zur Anwendung der Bestimmung des § 17 Abs. 3 KStG 1988 idFBGBl. I Nr. 201/1996 (Mindestbesteuerung) kam.

Der Festsetzung der Körperschaftsteuer 2001 wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 15,166.283 S (1,102.176,80 EUR) zu Grunde gelegt, welche wie folgt ermittelt wurden (Beträge jeweils in EUR):

"Leben"

"Unfall"

Gesamt

"Einkünfte lt.

Körperschaftsteuererklärung"

1,318.189,96

-170.013,47

1,148.176,49

Neutralisierung d. Hinzu-rechnung laut Bw. betr. "vt. Rückstellungen gem. BudgetbegleitG 2001"

-118.164,66

- 118.164,66

Neuberechnung d. Hinzu-rechnung laut Punkt A)

+55.590,76

+40.187,12

+95.777,88

- steuerfreie Zinsen

-164.978,00

- 164.978,00

- Mitteilung betr. Mitunt.

- 10.787,34

-10.787,34

Einkünfte neu

1,079.850,72

-129.826,35

950.024,37

Kontrollrechnung

gem. § 17 (3) KStG:

+ Zuw. Rückst. f. Gewinnbet.

+5,080.165,04

= Überschuss 2001

6,160.015,76

Davon 20% = Mindestgewinn

1,232.003,15

+ 152.152,43

Zu versteuernde Einkünfte neu

1,232.003,15

-129.826,35

1,102.176,80

Die Beschwerdeführerin erachtet sich durch den angefochtenen Bescheid in ihrem "Recht auf Steuerfreiheit von Erträgen aus argentinischen und brasilianischen Staatsanleihen sowie auf die gesetzmäßige Ausfertigung des Bescheides" verletzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Der sechste Abschnitt des zweiten Teils des Körperschaftsteuergesetzes 1988 ist mit "Sondervorschriften für Versicherungsunternehmen" überschrieben und handelt in § 17 KStG 1988 von Prämienrückerstattungen (Gewinnbeteiligungen).

Nach § 17 Abs. 1 Z. 1 KStG 1988 sind Prämienrückerstattungen (Gewinnbeteiligungen) im Lebens-, Kranken- oder Unfallversicherungsgeschäft mit Prämienrückgewähr abzugsfähig.

§ 17 Abs. 1 Z. 2 KStG 1988 regelt die eingeschränkte Abzugsfähigkeit von Prämienrückerstattungen (Gewinnbeteiligungen) in anderen Versicherungszweigen.

Die Bestimmung des § 17 Abs. 2 KStG 1988 handelt von Rückstellungen für Prämienrückerstattungen (Gewinnbeteiligungen) und regelt die Voraussetzungen, unter denen Zuführungen zu solchen Rückstellungen abzugsfähig sind.

§ 17 Abs. 3 KStG 1988 in der durch die Novelle BGBl. Nr. 106/1999 gestalteten Fassung hat folgenden Wortlaut:

"(3) Versicherungsunternehmen haben mindestens 20 % des nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 und dieses Bundesgesetzes jeweils ermittelten Gewinnes

-

aus dem Lebensversicherungsgeschäft,

-

aus dem Krankenversicherungsgeschäft,

-

aus dem Unfallversicherungsgeschäft mit Prämienrückgewähr und

-

aus den anderen Versicherungszweigen

zu versteuern, von dem der für die Versicherten bestimmte Anteil noch nicht abgezogen ist."

Die Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens gehen übereinstimmend davon aus, dass die Beschwerdeführerin im Jahr 2001 im handelsrechtlichen Gewinn erfasste Zinsen erzielt hat, die nach den Art. 11 DBA-Brasilien, BGBl. Nr. 431/1976, oder Art. 11 DBA-Argentinien, BGBl. Nr. 11/1983, in Österreich von einer Besteuerung freizustellen sind.

Während die belangte Behörde in der Gegenschrift die Ansicht vertritt, die Steuerfreiheit der argentinischen und brasilianischen Staatsanleihen sei bei der Ermittlung des "allgemeinen steuerpflichtigen Gewinnes" berücksichtigt worden, indem "der beantragte Betrag ungekürzt in Abzug gebracht" worden sei, wirft die Beschwerdeführerin der belangten Behörde vor, sie habe "bei der Vergleichsrechnung" die steuerfreien Zinserträge nicht abgezogen und daher auch die steuerfreien Zinserträge der Besteuerung unterworfen "ohne diesen Widerspruch zwischen den Bestimmungen des Art. 11 DBA Argentinien und Brasilien (Steuerfreiheit) und der Mindestbesteuerung des § 17 Abs. 3 KStG (Mindestbesteuerung) aufzulösen". Die belangte Behörde habe die steuerfreien argentinischen und brasilianischen Anleihezinsen mit der Mindestbesteuerung des § 17 Abs. 3 KStG 1988 belastet. Die Bestimmungen der Doppelbesteuerungsabkommen gingen den entgegenstehenden Bestimmungen des nationalen Rechts jedoch vor, sodass die genannten Zinserträge "endgültig - auch ohne Anwendung der Mindestbesteuerung gemäß § 17 Abs. 3 KStG 1988 - in Österreich steuerfrei bleiben und daher auch bei der Vergleichsrechnung gemäß § 17 Abs. 3 KStG 1988 abgezogen" werden müssten.

Diesem Vorbringen ist zu entgegnen, dass in die Steuerberechnung gemäß § 17 Abs. 3 KStG 1988 (die "Kontrollrechnung") der bereits um die steuerfreien Zinsen gekürzte Spartengewinn "Leben" Eingang gefunden hat. Dieser wurde sodann der Anordnung des § 17 Abs. 3 leg.cit. entsprechend um den "für den Versicherten bestimmten Anteil" (Rückstellungen für Gewinnbeteiligungen) erhöht. Eine Belastung steuerfreier Kapitalerträge mit (Mindest)Körperschaftsteuer könnte somit allenfalls insoweit gegeben sein, als in den hinzugerechneten Gewinnbeteiligungen in Höhe von 5.080.165,04 EUR anteilig auch nach den genannten Doppelbesteuerungsabkommen in Österreich steuerfrei zu stellende Zinsen enthalten waren. Sollte dies aber der Fall gewesen sein, so ergab sich schon auf Grund des nach innerstaatlichem Recht zuvor (vor Durchführung der "Kontrollrechnung") erfolgten Abzugs der Rückstellung für Gewinnbeteiligung gemäß § 17 Abs. 2 KStG 1988 eine anteilige Steuerfreistellung der ausländischen Kapitalerträge, sodass der von der belangten Behörde ohnedies vorgenommene Abzug der gesamten steuerfreien Kapitalerträge im Umfang der bereits unter dem Titel "Rückstellungen für Gewinnbeteiligungen" vorgenommenen Verringerung der Steuerbemessungsgrundlage überschießend gewesen und durch die anschließende Hinzurechnung der gesamten Rückstellungen für Gewinnbeteiligungen lediglich ausgeglichen worden wäre.

Ein der Beschwerdeführerin offenbar vorschwebender Abzug der gesamten hier strittigen Kapitalerträge von der gemäß § 17 Abs. 3 KStG 1988 ermittelten Besteuerungsgrundlage hätte hingegen jedenfalls insoweit eine in den genannten Doppelbesteuerungsabkommen nicht gedeckte überschießende Steuerfreistellung zur Folge, als (nochmals) 100% der Kapitalerträge in Abzug gebracht würden, obwohl in die Mindestbesteuerungsgrundlage nur anteilige Kapitalerträge Eingang gefunden haben.

Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung konnte aus den Gründen des § 39 Abs. 2 Z. 6 VwGG abgesehen werden.

Die Kostenentscheidung stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 19. Dezember 2007

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2003130167.X00

Im RIS seit

17.01.2008

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

© 2024 JUSLINE

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

www.jusline.at