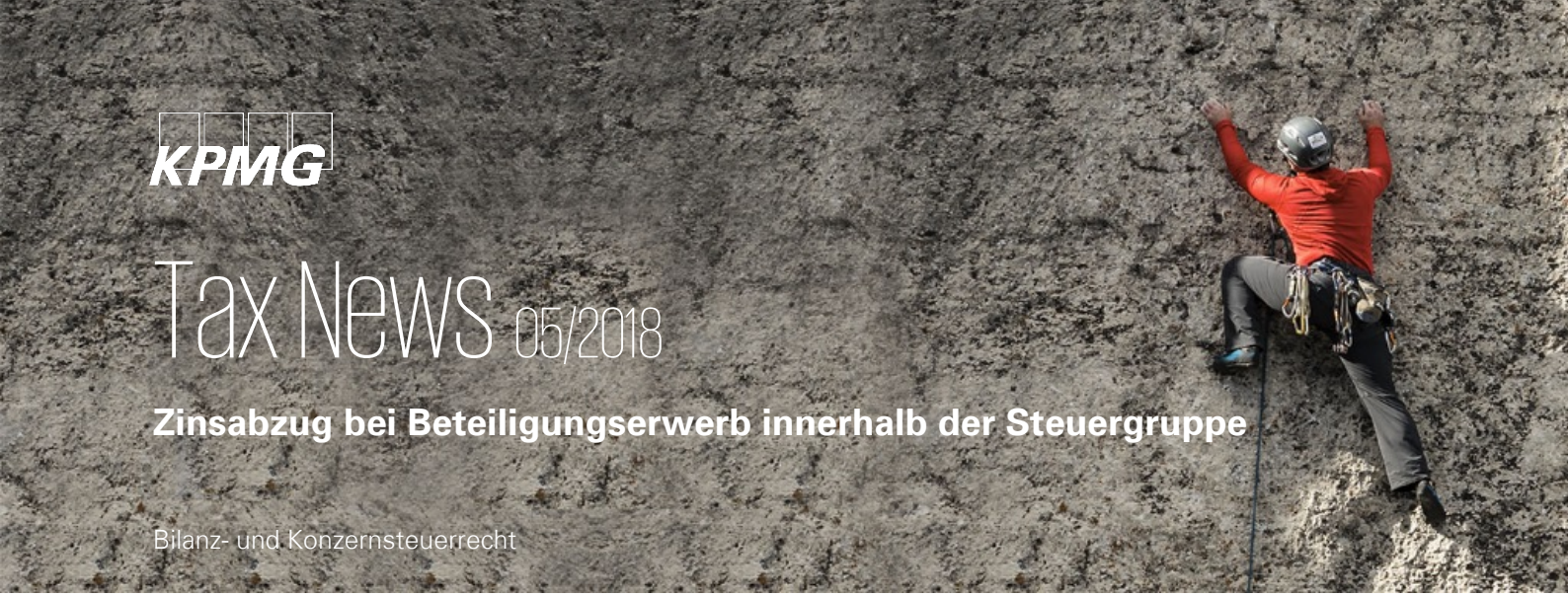

Tax News 05/2018

Zinsabzug bei Beteiligungserwerb innerhalb der Steuergruppe

Bilanz- und Konzernsteuerrecht

Der VwGH hat entschieden, dass das Zinsabzugsverbot gem § 12 Abs 2 KStG iVm § 11 Abs 1 Z 4 KStG idF BBG 2011 im Zusammenhang mit fremdfinanzierten Beteiligungserwerben im Konzern auch im Rahmen von Unternehmensgruppen iSd § 9 KStG zur Anwendung gelangt.

Das BFG beschäftigte sich in jüngerer Vergangenheit mehrfach mit dem Zinsabzugsverbot in der Steuergruppe (vgl ausführlicher Tax News 7-9/2016). Einer der Fälle wurde vom VwGH nun zu Ungunsten des Steuerpflichtigen entschieden.

Sachverhalt

Die Bf-GmbH erwarb im Jahr 2009 von der konzernzugehörigen italienischen I-S.r.l. eine 99 %ige Beteiligung an der österreichischen L-GmbH. Der Erwerb wurde unter anderem durch ein konzerninternes Darlehen fremdfinanziert. In weiterer Folge haben die Bf-GmbH als Gruppenträger und die L-GmbH als Gruppenmitglied ab 2010 eine Gruppe iSd § 9 KStG gebildet.

Das Finanzamt verweigerte den steuerlichen Betriebsausgabenabzug für die Fremdkapitalzinsen ab 2011 aufgrund der Konzernklausel gem § 11 Abs 1 Z 4 iVm § 12 Abs 2 KStG idF BBG 2011, da die Kapitalanteile von einem konzernzugehörigen Unternehmen erworben wurden. In der Berufung brachte die Bf-GmbH vor, dass die Fremdkapitalzinsen nicht dem allgemeinen Abzugsverbot gem § 12 Abs 2 KStG unterliegen, da dem Gruppenträger jährlich steuerliche Ergebnisse zugerechnet und bei diesem einer Besteuerung unterworfen werden (wirtschaftlich betrachtet liegt keine steuerfreie Ausschüttung vor).

Das BFG (22.10.2015, RV/4100145/2012) folgte dem Begehren der Bf-GmbH und erkannte die Abzugsfähigkeit des Zinsaufwandes an.

VwGH-Entscheidung vom 28.02.2018, Ro 2016/15/0009

Der VwGH vertritt die Ansicht, dass Fremdkapitalzinsen aus der Beteiligungsanschaffung in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit den Beteiligungserträgen stehen. Die steuerliche Ergebniszurechnung nach § 9 KStG ist hingegen (bloße) Rechtsfolge der Gruppenbildung und stellt keine steuerpflichtige Vermögensmehrung des Gruppenträgers dar. Ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zu den Zinsen aus der Beteiligungsanschaffung besteht nicht.

Weiters führt der VwGH aus, dass eine Gewinnabfuhr auf der Grundlage eines unternehmensrechtlichen Ergebnisabführungsvertrages erfolgen kann. Laut Revisionsbeantwortung liegt - was nicht Gegenstand der Sachverhaltsfeststellungen des BFG war - auch im Revisionsfall ein Ergebnisabführungsvertrag vor. In diesem Zusammenhang geht der VwGH davon aus, dass auch eine Ergebnisabfuhr auf Grund eines Ergebnisabführungsvertrages einen Beteiligungsertrag iSd § 10 KStG darstellt und das Zinsabzugsverbot zur Anwendung gelangt.

Schlussfolgerung & Ausblick

Durch die VwGH-Entscheidung wurde klargestellt, dass das Zinsabzugsverbot gem § 11 Abs 1 Z 4 iVm § 12 Abs 2 KStG idF BBG 2011 auch innerhalb einer Unternehmensgruppe grundsätzlich zur Anwendung gelangt und selbst bei Bestehen eines Ergebnisabführungsvertrages (wodurch bereits unternehmensrechtlich das Jahresergebnis der betreffenden Gesellschaft übernommen wird) greift.

Das gegenständliche Judikat ist zur Rechtslage iSd BBG 2011 ergangen. Mit dem AbgÄG 2014 wurde das Abzugsverbot des § 11 Abs 1 Z 4 KStG in § 12 Abs 1 Z 9 KStG verschoben. Seitdem ist es für die Anwendbarkeit des Abzugsverbotes nicht mehr erforderlich, dass die mit der Beteiligung zusammenhängenden Erträge steuerfrei sind (vgl KStR 2013 Rz 1266ad). Das Abzugsverbot kommt nun – unabhängig von der steuerlichen Behandlung der Beteiligungserträge – sowohl außerhalb als auch innerhalb der Gruppenbesteuerung zur Anwendung.

Die VwGH-Entscheidung in einem weiteren Fall (vgl BFG 10.06.2016, RV/7102088/2013; Beschwerde anhängig zu Zahl Ro 2016/13/0032), in dem gegen das Abzugsverbot argumentiert wurde, dass sich aufgrund der Finanzierung der Anschaffung mittels Darlehen eines Gruppenmitglieds Zinsertrag und Zinsaufwand ohnehin aufheben (vgl Tax News 7-9/2016) steht noch aus, jedoch dürfte ebenfalls wohl mit einer für den Steuerpflichtigen negativen Entscheidung zu rechnen sein.

Ferdinand Kleemann
Partner, Tax
T +43 1 31332-3306
ferdinandkleemann@kpmg.at

Anja Kirisits
Associate, Tax
T +43 1 31332-3361
akirisits@kpmg.at

kpmg.at

© 2018 KPMG Alpen-Treuhand GmbH, österreichisches Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Printed in Austria. KPMG und das KPMG-Logo sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.