



VwGH 13. September 2017, Ro 2016/13/2017

Nach Ansicht des VwGH sind Zinserträge aus Wertpapieren eines Forstbetriebes von der beschränkten Steuerpflicht umfasst. Eine Befreiung besteht nicht.

In einer aktuellen Entscheidung (**VwGH 13. September 2017, Ro 2016/13/2017**) beschäftigte sich der VwGH mit der Rechtsfrage, ob für Zinserträge aus festverzinslichen inländischen Wertpapieren, die aus einem Forstbetrieb einer KÖR stammen, eine Kapitalertragsteuer-Befreiungserklärung abgegeben werden kann bzw. ob die daraus erzielten Zinserträge dem KEST-Abzug unterliegen.

Die Entscheidung des VwGH

Der VwGH stellte einleitend fest, dass land- und forstwirtschaftliche Tätigkeiten keinen BgA iSd KStG begründen.

Die Frage, ob jedoch überhaupt von einem „Betrieb“ auszugehen sei, ließ der VwGH offen, da dies seiner Ansicht nach unerheblich sei: In beiden Fällen - somit auch bei Vorliegen eines Betriebes - wären die **Zinserträge von der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht umfasst**:

Die **beschränkte Steuerpflicht** erstrecke sich auf **Einkünfte**, bei denen die **Steuer durch Steuerabzug (KEST) erhoben** werde. Dem KEST-Abzug unterliegen dabei auch Kapitalerträge, die beim Empfänger zu den Einnahmen eines Betriebes gehören.

Eine Ausnahme von der Abzugspflicht (und damit von der beschränkten Steuerpflicht) bestehe unter anderem dann, wenn die Voraussetzungen des § 94 Z 5 EStG (Befreiungserklärung) vorliegen.

Dazu wiederum (dh zur Erlangung der **Befreiungserklärung**) sei es unter anderem erforderlich die

Zinserträge als Betriebseinnahmen zu erfassen.

Da dies gegenständlich jedoch nicht erfolgt sei, erweise sich die Befreiungserklärung als unzutreffend.

Der VwGH hielt weiters fest, dass die **Befreiung aufgrund der Befreiungserklärung eine Befreiung eigener Art** sei. Sie **bewirke keine Steuerfreistellung** der Zinseinkünfte sondern lediglich **eine Befreiung von der Abzugspflicht**, der aber eine Erfassung der Zinserträge im Wege der Veranlagung nachfolge. Die **Befreiungserklärung ändere** daher **nur die Art der Erhebung**, habe jedoch keine Wirkung darauf, ob die Zinserträge steuerpflichtig oder steuerfrei sind.

Ebenso verneinte der VwGH im konkreten Fall die Anwendbarkeit der Steuerbefreiung der Zinserträge für „steuerbefreite Betriebe“, weil der Forstbetrieb einer KÖR gar nicht körperschaftsteuerpflichtig ist.

Im Ergebnis sei die Kapitalertragsteuer daher zu Recht festgesetzt worden.

Kernaussagen und mögliche Schlussfolgerung

Die Kernaussagen im Erkenntnis lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- Zinserträge im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes einer KöR unterliegen grds. der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht (Ausnahme: Vorliegen einer Befreiungserklärung § 94 Z 5 EStG);
- die Abgabe einer Befreiungserklärung (§ 94 Z 5 EStG) setzt die Erfassung der Erträge als Betriebseinnahmen voraus (sowie idF die Erklärung im Wege der Veranlagung);
- die Befreiungserklärung (§ 94 Z 5 EStG) bewirkt keine materielle Steuerbefreiung - sie ändert lediglich die Erhebungsform (Veranlagung statt KESt);
- es besteht keine (materielle) Steuerbefreiung für Zinserträge eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes;

Offen ist nach wie vor die Frage, ob land- und forstwirtschaftliche Betriebe als Betriebe iSd EStG anzusehen sind und daher die Erfassung von Betriebseinnahmen überhaupt möglich ist.

Doch selbst wenn man diese Ansicht vertritt, ließe sich für den gegenständlichen Fall nichts „gewinnen“: Durch die Erfassung der Zinserträge als Betriebseinnahmen könnte dann zwar eine Befreiungserklärung abgegeben werden, diese würde jedoch nur die Erhebungsform ändern: Anstelle des KESt-Abzugs wären die Zinseinkünfte im Rahmen der Veranlagung zu besteuern.

Im Ergebnis fällt daher auch in diesem Fall Körperschaftsteuer an. Ohne materielle Steuerbefreiung würde diese (umstrittene) Vorgehensweise daher keinen Vorteil bringen.

Empfehlung - Zuordnung der Einkünfte prüfe

Von der (beschränkten) Steuerpflicht ausgenommen sind nur jene Fälle, in denen eine materielle Befreiungsbestimmung anwendbar ist (§ 21 Abs 2 Z 1 - 6 KStG). So sind zB Zinseinkünfte die nachweislich einer Versorgungs- oder Unterstützungseinrichtung oder einem gemeinnützigen Betrieb gewerblicher Art zuzurechnen sind, steuerfrei.

Letztlich entscheidet daher die Zuordnung des Kapitalvermögens über die Steuerpflicht der Einkünfte.

Für Fragen zur Zuordnung von Kapital- und Liegenschaftsvermögen steht Ihnen Ihr KPMG-Berater gerne zur Verfügung.

Gerald Punzhuber

Partner, Tax

T +43 732 6938-2308

gpunzhuber@kpmg.at

Kurt Oberhuber

Director, Tax

T +43 732 6938-2331

koberhuber@kpmg.at

kpmg.at