

TE Vwgh Erkenntnis 2017/5/31 Ro 2015/13/0024

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 31.05.2017

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §18 Abs6;

KStG 1988 §12 Abs3 Z2;

KStG 1988 §8 Abs4 Z2;

KStG 1988 §9 Abs6 Z4;

1. EStG 1988 § 18 heute
2. EStG 1988 § 18 gültig ab 20.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. EStG 1988 § 18 gültig von 28.03.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 12/2024
4. EStG 1988 § 18 gültig von 01.01.2024 bis 27.03.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
5. EStG 1988 § 18 gültig von 15.02.2022 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
6. EStG 1988 § 18 gültig von 01.01.2021 bis 14.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
7. EStG 1988 § 18 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 18 gültig von 25.05.2018 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 18 gültig von 25.05.2018 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
10. EStG 1988 § 18 gültig von 25.05.2018 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
11. EStG 1988 § 18 gültig von 01.01.2017 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
12. EStG 1988 § 18 gültig von 01.01.2017 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
13. EStG 1988 § 18 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
14. EStG 1988 § 18 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
15. EStG 1988 § 18 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 160/2015
16. EStG 1988 § 18 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
17. EStG 1988 § 18 gültig von 01.01.2016 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
18. EStG 1988 § 18 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 18 gültig von 29.12.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 160/2015
20. EStG 1988 § 18 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
21. EStG 1988 § 18 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 18 gültig von 01.01.2012 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 94/2010
23. EStG 1988 § 18 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
24. EStG 1988 § 18 gültig von 02.08.2011 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
25. EStG 1988 § 18 gültig von 01.01.2011 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010

26. EStG 1988 § 18 gültig von 31.12.2010 bis 31.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
27. EStG 1988 § 18 gültig von 01.01.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2009
28. EStG 1988 § 18 gültig von 18.06.2009 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
29. EStG 1988 § 18 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
30. EStG 1988 § 18 gültig von 29.12.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
31. EStG 1988 § 18 gültig von 27.06.2006 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2006
32. EStG 1988 § 18 gültig von 10.06.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
33. EStG 1988 § 18 gültig von 16.02.2005 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
34. EStG 1988 § 18 gültig von 05.06.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
35. EStG 1988 § 18 gültig von 20.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
36. EStG 1988 § 18 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
37. EStG 1988 § 18 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
38. EStG 1988 § 18 gültig von 19.12.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
39. EStG 1988 § 18 gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
40. EStG 1988 § 18 gültig von 15.07.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
41. EStG 1988 § 18 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
42. EStG 1988 § 18 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
43. EStG 1988 § 18 gültig von 01.01.1994 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 532/1993
44. EStG 1988 § 18 gültig von 21.04.1993 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 253/1993
45. EStG 1988 § 18 gültig von 27.06.1992 bis 20.04.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
46. EStG 1988 § 18 gültig von 01.01.1991 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 10/1991
47. EStG 1988 § 18 gültig von 30.12.1989 bis 31.12.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
48. EStG 1988 § 18 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. KStG 1988 § 12 heute
2. KStG 1988 § 12 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2025
3. KStG 1988 § 12 gültig von 20.07.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
4. KStG 1988 § 12 gültig von 30.10.2019 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. KStG 1988 § 12 gültig von 15.08.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
6. KStG 1988 § 12 gültig von 15.08.2015 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
7. KStG 1988 § 12 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
8. KStG 1988 § 12 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
9. KStG 1988 § 12 gültig von 15.12.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. KStG 1988 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
11. KStG 1988 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
12. KStG 1988 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
13. KStG 1988 § 12 gültig von 01.04.2012 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
14. KStG 1988 § 12 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
15. KStG 1988 § 12 gültig von 18.06.2009 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
16. KStG 1988 § 12 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
17. KStG 1988 § 12 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
18. KStG 1988 § 12 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
19. KStG 1988 § 12 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
20. KStG 1988 § 12 gültig von 01.05.1996 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
21. KStG 1988 § 12 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
22. KStG 1988 § 12 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
23. KStG 1988 § 12 gültig von 30.07.1988 bis 31.08.1993

1. KStG 1988 § 8 heute
2. KStG 1988 § 8 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2021 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
4. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2017 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
5. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016

6. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
7. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
8. KStG 1988 § 8 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 160/2015
9. KStG 1988 § 8 gültig von 30.12.2014 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
10. KStG 1988 § 8 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
11. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.2009 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 151/2009
12. KStG 1988 § 8 gültig von 24.05.2007 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
13. KStG 1988 § 8 gültig von 05.06.2004 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
14. KStG 1988 § 8 gültig von 25.11.1994 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 922/1994
15. KStG 1988 § 8 gültig von 01.12.1993 bis 24.11.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
16. KStG 1988 § 8 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
17. KStG 1988 § 8 gültig von 30.07.1988 bis 30.12.1991

1. KStG 1988 § 9 heute
2. KStG 1988 § 9 gültig ab 01.01.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
3. KStG 1988 § 9 gültig von 20.07.2024 bis 31.12.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
4. KStG 1988 § 9 gültig von 01.01.2016 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
5. KStG 1988 § 9 gültig von 01.01.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
6. KStG 1988 § 9 gültig von 01.03.2014 bis 31.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
7. KStG 1988 § 9 gültig von 15.12.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
8. KStG 1988 § 9 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
9. KStG 1988 § 9 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
10. KStG 1988 § 9 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
11. KStG 1988 § 9 gültig von 29.12.2007 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
12. KStG 1988 § 9 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
13. KStG 1988 § 9 gültig von 31.12.2005 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
14. KStG 1988 § 9 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
15. KStG 1988 § 9 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
16. KStG 1988 § 9 gültig von 01.01.1994 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
17. KStG 1988 § 9 gültig von 01.01.1994 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 532/1993
18. KStG 1988 § 9 gültig von 01.12.1993 bis 31.12.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
19. KStG 1988 § 9 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger und Mag. Novak sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Karlovits, LL.M., über die Revision des Finanzamtes Wien 1/23 in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 13. Juli 2015, Zl. RV/7100148/2014, betreffend Feststellungsbescheide Gruppenmitglied für die Jahre 2007 bis 2009 (mitbeteiligte Partei: G GmbH in W, vertreten durch die BDO Austria GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 1010 Wien, Kohlmarkt 8-10), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Ein Kostenersatz findet nicht statt.

Begründung

1 Die mitbeteiligte GmbH ist seit 2007 Mitglied einer Unternehmensgruppe. Zum Zeitpunkt der im selben Jahr erfolgten Mehrheitsbeteiligung der nunmehrigen Gruppenträgerin an ihr verfügte die mitbeteiligte GmbH über kein Vermögen, jedoch über beträchtliche Verlustvorträge und offene Siebentel-Abschreibungen gemäß § 12 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 aus einer Teilwertabschreibung im Jahr 2004. Streitpunkt des Verfahrens ist die steuerliche Behandlung der in den Jahren 2007 bis 2009 "abgereiften" Siebentel-Abschreibungen aus dieser Beteiligungsabschreibung. 1 Die mitbeteiligte GmbH ist seit 2007 Mitglied einer Unternehmensgruppe. Zum Zeitpunkt der im selben Jahr erfolgten Mehrheitsbeteiligung der nunmehrigen Gruppenträgerin an ihr verfügte die mitbeteiligte GmbH über kein Vermögen,

jedoch über beträchtliche Verlustvorträge und offene Siebentel-Abschreibungen gemäß Paragraph 12, Absatz 3, Ziffer 2, KStG 1988 aus einer Teilwertabschreibung im Jahr 2004. Streitpunkt des Verfahrens ist die steuerliche Behandlung der in den Jahren 2007 bis 2009 "abgereiften" Siebentel-Abschreibungen aus dieser Beteiligungsabschreibung.

2 Das Bundesfinanzgericht vertrat in insoweit stattgebender Erledigung von der mitbeteiligten GmbH erhobener Beschwerden gegen Feststellungsbescheide des Finanzamtes im Gegensatz zu diesem die Auffassung, diese Siebentel seien nicht als "vortragsfähige Verluste (§ 8 Abs. 4 Z 2)" aus Zeiträumen vor dem Wirksamwerden der Unternehmensgruppe unter § 9 Abs. 6 Z 4 KStG 1988 subsumierbar und von der dort normierten Beschränkung der Verrechnung solcher "Vorgruppenverluste" daher nicht erfasst. 2 Das Bundesfinanzgericht vertrat in insoweit stattgebender Erledigung von der mitbeteiligten GmbH erhobener Beschwerden gegen Feststellungsbescheide des Finanzamtes im Gegensatz zu diesem die Auffassung, diese Siebentel seien nicht als "vortragsfähige Verluste (Paragraph 8, Absatz 4, Ziffer 2,)" aus Zeiträumen vor dem Wirksamwerden der Unternehmensgruppe unter Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 4, KStG 1988 subsumierbar und von der dort normierten Beschränkung der Verrechnung solcher "Vorgruppenverluste" daher nicht erfasst.

3 Zur Begründung verwies das Bundesfinanzgericht auf den in der zitierten Gesetzesstelle enthaltenen Verweis auf § 8 Abs. 4 Z 2 KStG 1988, wo auf die Definition des Verlustabzuges in § 18 Abs. 6 EStG 1988 verwiesen werde. Ein vortragsfähiger Verlust im Sinne des § 9 Abs. 6 Z 4 KStG 1988 liege danach "erst im Jahr einer verlusterzeugenden Verrechnung des jeweiligen Jahressiebentels vor". Dem Finanzamt sei einzuräumen, dass die Teilwertabschreibung schon im Abschreibungsjahr zu einem unternehmensrechtlichen Verlust im Ausmaß des gesamten Abschreibungsbetrages führe, doch sei der Verlust "aufgrund der Verteilungsregel des § 12 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 noch nicht im gesamten Ausmaß als vortragsfähig" anzusehen. 3 Zur Begründung verwies das Bundesfinanzgericht auf den in der zitierten Gesetzesstelle enthaltenen Verweis auf Paragraph 8, Absatz 4, Ziffer 2, KStG 1988, wo auf die Definition des Verlustabzuges in Paragraph 18, Absatz 6, EStG 1988 verwiesen werde. Ein vortragsfähiger Verlust im Sinne des Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 4, KStG 1988 liege danach "erst im Jahr einer verlusterzeugenden Verrechnung des jeweiligen Jahressiebentels vor". Dem Finanzamt sei einzuräumen, dass die Teilwertabschreibung schon im Abschreibungsjahr zu einem unternehmensrechtlichen Verlust im Ausmaß des gesamten Abschreibungsbetrages führe, doch sei der Verlust "aufgrund der Verteilungsregel des Paragraph 12, Absatz 3, Ziffer 2, KStG 1988 noch nicht im gesamten Ausmaß als vortragsfähig" anzusehen.

4 Wenn das Finanzamt dem Begriff "vortragsfähige Verluste (§ 8 Abs. 4 Z 2)" die Bedeutung "eingetretene Wertminderungen" beimessen wolle, so finde dies keine Deckung im vorrangig zu beachtenden Gesetzeswortlaut. Dem Finanzamt sei zu konzidieren, dass der Gesetzgeber u.a. das Ziel verfolge, einen "Einkauf von Verlusten" möglichst zu vermeiden. Dem stehe hier aber der eindeutige Wortsinn entgegen, woran auch das vom Finanzamt ins Treffen geführte, aber keinen gleichartigen Fall betreffende Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. Oktober 2010, 2008/15/0212, VwSlg 8590/F, nichts ändere. Entsprechendes gelte auch für Literaturmeinungen zur besonders gelagerten Problematik der Verlustverrechnung ausländischer Gruppenmitglieder. 4 Wenn das Finanzamt dem Begriff "vortragsfähige Verluste (Paragraph 8, Absatz 4, Ziffer 2,)" die Bedeutung "eingetretene Wertminderungen" beimessen wolle, so finde dies keine Deckung im vorrangig zu beachtenden Gesetzeswortlaut. Dem Finanzamt sei zu konzidieren, dass der Gesetzgeber u.a. das Ziel verfolge, einen "Einkauf von Verlusten" möglichst zu vermeiden. Dem stehe hier aber der eindeutige Wortsinn entgegen, woran auch das vom Finanzamt ins Treffen geführte, aber keinen gleichartigen Fall betreffende Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. Oktober 2010, 2008/15/0212, VwSlg 8590/F, nichts ändere. Entsprechendes gelte auch für Literaturmeinungen zur besonders gelagerten Problematik der Verlustverrechnung ausländischer Gruppenmitglieder.

5 Eine Revision erklärte das Bundesfinanzgericht für zulässig, weil das Erkenntnis vom 14. Oktober 2010 auf den Fall nicht anwendbar sei und andere höchstgerichtliche Judikatur zu der zu entscheidenden Streitfrage noch nicht vorliege.

6 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die Revision des Finanzamtes, zu der die mitbeteiligte GmbH eine Revisionsbeantwortung erstattet hat.

7 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

§ 9 KStG 1988 lautet auszugsweise: Paragraph 9, KStG 1988 lautet auszugsweise:

"§ 9. (1) Abweichend von § 7 können finanziell verbundene Körperschaften (Abs. 2 bis 5) nach Maßgabe des Abs. 8 eine

Unternehmensgruppe bilden. Dabei wird das steuerlich maßgebende Ergebnis des jeweiligen Gruppenmitglieds (Abs. 6 und Abs. 7) dem steuerlich maßgebenden Ergebnis des beteiligten Gruppenmitglieds bzw. Gruppenträgers jenes Wirtschaftsjahres zugerechnet, in das der Bilanzstichtag des Wirtschaftsjahres des Gruppenmitgliedes fällt."§ 9. (1) Abweichend von Paragraph 7, können finanziell verbundene Körperschaften (Absatz 2, bis 5) nach Maßgabe des Absatz 8, eine Unternehmensgruppe bilden. Dabei wird das steuerlich maßgebende Ergebnis des jeweiligen Gruppenmitglieds (Absatz 6 und Absatz 7,) dem steuerlich maßgebenden Ergebnis des beteiligten Gruppenmitglieds bzw. Gruppenträgers jenes Wirtschaftsjahres zugerechnet, in das der Bilanzstichtag des Wirtschaftsjahres des Gruppenmitgliedes fällt.

(...)

1. (6)Absatz 6,Bei Ermittlung des zuzurechnenden steuerlich maßgebenden Ergebnisses ist Folgendes zu beachten:

(...)

4. Vortragsfähige Verluste (§ 8 Abs. 4 Z 2) des unbeschränkt steuerpflichtigen Gruppenmitglieds aus Zeiträumen vor dem Wirksamwerden der Unternehmensgruppe (Vorgruppenverluste) oder aus einer umgründungsbedingten Übernahme durch ein Gruppenmitglied (Außergruppenverluste) können bis zur Höhe des eigenen Gewinnes des jeweiligen Gruppenmitglieds verrechnet werden. (...)"4. Vortragsfähige Verluste (Paragraph 8, Absatz 4, Ziffer 2,) des unbeschränkt steuerpflichtigen Gruppenmitglieds aus Zeiträumen vor dem Wirksamwerden der Unternehmensgruppe (Vorgruppenverluste) oder aus einer umgründungsbedingten Übernahme durch ein Gruppenmitglied (Außergruppenverluste) können bis zur Höhe des eigenen Gewinnes des jeweiligen Gruppenmitglieds verrechnet werden. (...)"

§ 12 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 lautet auszugsweise: § 12, Absatz 3, Ziffer 2, KStG 1988 lautet auszugsweise:

1. "(3)Absatz 3,Für Beteiligungen im Sinne des § 10 gilt folgendes:Für Beteiligungen im Sinne des Paragraph 10, gilt folgendes:

(...)

2. Abzugsfähige Abschreibungen auf den niedrigeren Teilwert

(§ 6 Z 2 lit. a des Einkommensteuergesetzes 1988) oder Verluste anlässlich der Veräußerung oder eines sonstigen Ausscheidens einer zum Anlagevermögen gehörenden Beteiligung sind im betreffenden Wirtschaftsjahr und den nachfolgenden sechs Wirtschaftsjahren zu je einem Siebentel zu berücksichtigen, soweit nicht (...)"(Paragraph 6, Ziffer 2, Litera a, des Einkommensteuergesetzes 1988) oder Verluste anlässlich der Veräußerung oder eines sonstigen Ausscheidens einer zum Anlagevermögen gehörenden Beteiligung sind im betreffenden Wirtschaftsjahr und den nachfolgenden sechs Wirtschaftsjahren zu je einem Siebentel zu berücksichtigen, soweit nicht (...)"

9 Das Bundesfinanzgericht geht - insoweit in Übereinstimmung mit dem revisionswerbenden Finanzamt - davon aus, der Gesetzgeber wolle einem "Einkauf von Verlusten" entgegenwirken, wofür sich die Revision im Zusammenhang mit § 9 Abs. 6 Z 4 KStG 1988 auch auf Äußerungen im Schrifttum stützt (Hohenwarter, Verlustverwertung im Konzern, 2010, 243; Urtz in Achatz/Kirchmayr, KStG, 2011, § 9 Tz 290). Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes steht dem in Bezug auf die steueroptimierende Aufnahme von Gruppenmitgliedern mit offenen Siebentel-Abschreibungen gemäß § 12 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 aber der Gesetzeswortlaut entgegen, weil solche Abschreibungen keine "vortragsfähigen Verluste" sind. 9 Das Bundesfinanzgericht geht - insoweit in Übereinstimmung mit dem revisionswerbenden Finanzamt - davon aus, der Gesetzgeber wolle einem "Einkauf von Verlusten" entgegenwirken, wofür sich die Revision im Zusammenhang mit Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 4, KStG 1988 auch auf Äußerungen im Schrifttum stützt (Hohenwarter, Verlustverwertung im Konzern, 2010, 243; Urtz in Achatz/Kirchmayr, KStG, 2011, Paragraph 9, Tz 290). Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes steht dem in Bezug auf die steueroptimierende Aufnahme von Gruppenmitgliedern mit offenen Siebentel-Abschreibungen gemäß Paragraph 12, Absatz 3, Ziffer 2, KStG 1988 aber der Gesetzeswortlaut entgegen, weil solche Abschreibungen keine "vortragsfähigen Verluste" sind.

10 Streitpunkt des vorliegenden Verfahrens sind dabei Jahressiebentel aus einer Teilwertabschreibung jeweils im Jahr ihrer in § 12 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 vorgesehenen Berücksichtigung, also zu dem Zeitpunkt, zu dem sie auch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zur Entstehung eines vortragsfähigen Verlustes im Sinn des § 9 Abs. 6 Z 4 KStG 1988 beitragen könnten. Sie sind auch in diesem Jahr aber keine "Verluste", "die in einem vorangegangenen Jahr entstanden sind" (§ 18 Abs. 6 EStG 1988, auf den § 8 Abs. 4 Z 2 KStG 1988 verweist) und nur nach den Regeln über den

Verlustabzug mit den dafür geltenden Beschränkungen zu berücksichtigen wären. Das "abreifende" Siebentel ist unter Vorgruppenverluste nach § 9 Abs. 6 Z 4 KStG 1988 daher nicht subsumierbar (vgl. in diesem Sinn etwa auch Blasina in Renner/Strimitzer/Vock (Hrsg.), Die Körperschaftsteuer - KStG 1988, 25. Lfg, November 2014, § 12 Tz 190/1; anders ohne Auseinandersetzung mit dem Wortlaut Hügel/Konezny, Grenzüberschreitende und nationale Verschmelzungen im Steuerrecht, 2009, 168). Der Umstand, dass das Siebentel seine Wurzel in einer vor dem Wirksamwerden der Unternehmensgruppe erfolgten Teilwertabschreibung hat, sodass sich seine Herkunft "aus Zeiträumen" vor dem Wirksamwerden der Unternehmensgruppe bejahen ließe, ändert daran nichts. Dem unstrittig verfolgten Ziel, einem Einkauf von Verlusten entgegenzuwirken, dient § 9 Abs. 6 Z 4 KStG 1988 nur im Rahmen der in § 18 Abs. 6 EStG 1988 und § 8 Abs. 4 Z 2 KStG 1988 besonders geregelten Berücksichtigung von Verlusten früherer Jahre, zu denen das im jeweiligen Veranlagungsjahr "abreifende" (und erst hier einkünftermindernd wirkende) Siebentel nicht gehört. 10 Streitpunkt des vorliegenden Verfahrens sind dabei Jahressiebentel aus einer Teilwertabschreibung jeweils im Jahr ihrer in Paragraph 12, Absatz 3, Ziffer 2, KStG 1988 vorgesehenen Berücksichtigung, also zu dem Zeitpunkt, zu dem sie auch nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes zur Entstehung eines vortragsfähigen Verlustes im Sinn des Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 4, KStG 1988 beitragen könnten. Sie sind auch in diesem Jahr aber keine "Verluste", "die in einem vorangegangenen Jahr entstanden sind" (Paragraph 18, Absatz 6, EStG 1988, auf den Paragraph 8, Absatz 4, Ziffer 2, KStG 1988 verweist) und nur nach den Regeln über den Verlustabzug mit den dafür geltenden Beschränkungen zu berücksichtigen wären. Das "abreifende" Siebentel ist unter Vorgruppenverluste nach Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 4, KStG 1988 daher nicht subsumierbar vergleiche , in diesem Sinn etwa auch Blasina in Renner/Strimitzer/Vock (Hrsg.), Die Körperschaftsteuer - KStG 1988, 25. Lfg, November 2014, Paragraph 12, Tz 190/1; anders ohne Auseinandersetzung mit dem Wortlaut Hügel/Konezny, Grenzüberschreitende und nationale Verschmelzungen im Steuerrecht, 2009, 168). Der Umstand, dass das Siebentel seine Wurzel in einer vor dem Wirksamwerden der Unternehmensgruppe erfolgten Teilwertabschreibung hat, sodass sich seine Herkunft "aus Zeiträumen" vor dem Wirksamwerden der Unternehmensgruppe bejahen ließe, ändert daran nichts. Dem unstrittig verfolgten Ziel, einem Einkauf von Verlusten entgegenzuwirken, dient Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 4, KStG 1988 nur im Rahmen der in Paragraph 18, Absatz 6, EStG 1988 und Paragraph 8, Absatz 4, Ziffer 2, KStG 1988 besonders geregelten Berücksichtigung von Verlusten früherer Jahre, zu denen das im jeweiligen Veranlagungsjahr "abreifende" (und erst hier einkünftermindernd wirkende) Siebentel nicht gehört.

11 Auch das vom Finanzamt ins Treffen geführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. Oktober 2010, 2008/15/0212, VwSlg 8590/F, führt zu keinem anderen Ergebnis. Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Erkenntnis nicht den Standpunkt vertreten, offene oder "abreifende" Siebentel gemäß § 12 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 seien "vortragsfähige Verluste (§ 8 Abs. 4 Z 2)". Er hat in einem spezifischen Zusammenhang (partielle Gesamtrechtsnachfolge bei Spaltung) aus einer den Übergang von Jahresverlusten betreffenden Wertungsentscheidung des Gesetzgebers abgeleitet, auch offene Siebentel aus einer Teilwertabschreibung betreffend eine am Spaltungsstichtag nicht mehr vorhandene Beteiligung gingen "ebenfalls" auf die übernehmende Gesellschaft über. Auf den vorliegenden Fall ist diese Argumentation, wie das Bundesfinanzgericht richtig erkannt hat, nicht übertragbar. Auch mit der Sachlage beim Eintritt eines ausländischen Gruppenmitgliedes, worauf sich einige der vom Finanzamt zitierten Äußerungen im Schrifttum beziehen, ist die hier zu beurteilende nicht vergleichbar. 11 Auch das vom Finanzamt ins Treffen geführte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 14. Oktober 2010, 2008/15/0212, VwSlg 8590/F, führt zu keinem anderen Ergebnis. Der Verwaltungsgerichtshof hat in diesem Erkenntnis nicht den Standpunkt vertreten, offene oder "abreifende" Siebentel gemäß Paragraph 12, Absatz 3, Ziffer 2, KStG 1988 seien "vortragsfähige Verluste (Paragraph 8, Absatz 4, Ziffer 2.)". Er hat in einem spezifischen Zusammenhang (partielle Gesamtrechtsnachfolge bei Spaltung) aus einer den Übergang von Jahresverlusten betreffenden Wertungsentscheidung des Gesetzgebers abgeleitet, auch offene Siebentel aus einer Teilwertabschreibung betreffend eine am Spaltungsstichtag nicht mehr vorhandene Beteiligung gingen "ebenfalls" auf die übernehmende Gesellschaft über. Auf den vorliegenden Fall ist diese Argumentation, wie das Bundesfinanzgericht richtig erkannt hat, nicht übertragbar. Auch mit der Sachlage beim Eintritt eines ausländischen Gruppenmitgliedes, worauf sich einige der vom Finanzamt zitierten Äußerungen im Schrifttum beziehen, ist die hier zu beurteilende nicht vergleichbar.

12 Die Revision war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. 12 Die Revision war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen.

13 Ein Aufwandersatz wurde in der Revisionsbeantwortung nicht beantragt.

Wien, am 31. Mai 2017

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VwGH:2017:RO2015130024.J00

Im RIS seit

29.06.2017

Zuletzt aktualisiert am

08.08.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at