jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2016/6/29 2013/15/0253

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 29.06.2016

Index

E6J;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

62008CJ0337 X Holding VORAB;
EStG 1988 §4 Abs2;
EStG 1988 §5 Abs1;
EStG 1988 §5;
EStG 1988 §7;
KStG 1988 §9 Abs6 Z6;

1. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012

23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
28. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2008 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
29. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
30. EStG 1988 § 4 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
31. EStG 1988 § 4 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
32. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
33. EStG 1988 § 4 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
34. EStG 1988 § 4 gültig von 16.02.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
35. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
36. EStG 1988 § 4 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
37. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
38. EStG 1988 § 4 gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
39. EStG 1988 § 4 gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
40. EStG 1988 § 4 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
41. EStG 1988 § 4 gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
42. EStG 1988 § 4 gültig von 27.04.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
43. EStG 1988 § 4 gültig von 06.01.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
44. EStG 1988 § 4 gültig von 15.07.1999 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
45. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
46. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
47. EStG 1988 § 4 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
48. EStG 1988 § 4 gültig von 27.08.1994 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
49. EStG 1988 § 4 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
50. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
51. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.1990 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
52. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
53. EStG 1988 § 4 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 5 heute
2. EStG 1988 § 5 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 5 gültig von 01.04.2012 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
4. EStG 1988 § 5 gültig von 18.06.2009 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
5. EStG 1988 § 5 gültig von 24.05.2007 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
6. EStG 1988 § 5 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
7. EStG 1988 § 5 gültig von 01.01.1991 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 10/1991
8. EStG 1988 § 5 gültig von 01.01.1991 bis 31.12.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 257/1990
9. EStG 1988 § 5 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.1990

1. EStG 1988 § 5 heute
2. EStG 1988 § 5 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 5 gültig von 01.04.2012 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
4. EStG 1988 § 5 gültig von 18.06.2009 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
5. EStG 1988 § 5 gültig von 24.05.2007 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
6. EStG 1988 § 5 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
7. EStG 1988 § 5 gültig von 01.01.1991 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 10/1991
8. EStG 1988 § 5 gültig von 01.01.1991 bis 31.12.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 257/1990
9. EStG 1988 § 5 gültig von 30.07.1988 bis 31.12.1990

1. EStG 1988 § 7 heute

2. EStG 1988 § 7 gültig ab 25.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
3. EStG 1988 § 7 gültig von 30.07.1988 bis 24.07.2020

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. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte Mag. Dr. Köller, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Bamminger, über die Beschwerde der R Gesellschaft m.b.H. in L, vertreten durch die KPMG Alpen-Treuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in 4020 Linz, Kudlichstrasse 41, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 26. Juli 2013, Zlen. RV/1465-L/10 und RV/1202-L/12, betreffend Feststellungsbescheide Gruppenmitglied 2005 und 2006, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.346,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Die Beschwerdeführerin ist Mitglied einer seit 2005 bestehenden Unternehmensgruppe iSd § 9 KStG 1988. Sie hält 100 % der Anteile an der deutschen R GmbH, die als ausländisches Gruppenmitglied in die Unternehmensgruppe einbezogen ist und deren Verluste gemäß § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 der unmittelbar beteiligten Beschwerdeführerin zugerechnet werden. 1 Die Beschwerdeführerin ist Mitglied einer seit 2005 bestehenden Unternehmensgruppe iSd Paragraph 9, KStG 1988. Sie hält 100 % der Anteile an der deutschen R GmbH, die als ausländisches Gruppenmitglied in die Unternehmensgruppe einbezogen ist und deren Verluste gemäß Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, KStG 1988 der unmittelbar beteiligten Beschwerdeführerin zugerechnet werden.

2 Für das Jahr 2005 ergab sich nach Berechnung der Beschwerdeführerin ein ihr zuzurechnender Verlust der R GmbH in Höhe von 739.865,64 EUR und für das Jahr 2006 ein solcher in Höhe von 752.111 EUR. Demgegenüber kam eine abgabenbehördliche Prüfung zum Ergebnis, dass für das Jahr 2005 überhaupt kein Verlust der R GmbH zu berücksichtigen sei, weil das ausländische Gruppenmitglied tatsächlich einen Gewinn von 473.398,88 EUR erzielt habe. Für das Jahr 2006 anerkannte das Finanzamt lediglich einen Verlust von 325.034 EUR. Die unterschiedlichen Werte kamen dadurch zustande, dass das Finanzamt von einer nach deutschem Steuerrecht ermittelten Eröffnungsbilanz bei Eintritt in die Gruppe ausgegangen ist, während die Beschwerdeführerin der Verlustermittlung ausschließlich österreichisches Steuerrecht zu Grunde gelegt hatte.

3 Gegen die im Sinne der Prüfungsfeststellungen ergangenen Feststellungsbescheide erhob die Beschwerdeführerin Berufung. Die Finanzverwaltung vertrete die Ansicht, dass bei erstmaliger Einbeziehung einer ausländischen Gesellschaft in eine Gruppe gemäß § 9 KStG 1988 von der ausländischen Steuerbilanz auszugehen sei und eine Überleitung auf das österreichische Recht stattzufinden habe. Grundlage für die Überleitung sollen die noch vorhandenen ausländischen Buchwerte sein. Durch die Heranziehung der sich nach deutschem Recht ergebenden Ausgangswerte sei der Prüfer zu einem anderen Ergebnis gekommen, als sich bei konsequenter Anwendung des § 5 Abs. 1 EStG 1988 ergeben würde. Die Vorgangsweise des Finanzamtes führe insoweit zu einer gleichzeitigen Anwendung in- und ausländischen Rechts, als zwar für Zwecke der zukünftigen Abschreibungen der inländische Abschreibungssatz herangezogen werde, jedoch für Zwecke der Bemessungsgrundlage die um eine ausländische Abschreibung verminderten Anschaffungskosten zu Grunde gelegt werden. Das Gesetz verlange jedoch ausdrücklich eine Gewinnermittlung nach § 5 Abs. 1 EStG 1988, für welche im Hinblick auf die Bewertung ausschließlich die Bestimmung des § 6 EStG 1988 maßgebend sei. Die Abweichungen zwischen österreichischem und dem - im Beschwerdefall konkret angewendeten - 3 Gegen die im Sinne der Prüfungsfeststellungen ergangenen Feststellungsbescheide erhob die Beschwerdeführerin Berufung. Die Finanzverwaltung vertrete die Ansicht, dass bei erstmaliger Einbeziehung einer ausländischen Gesellschaft in eine Gruppe gemäß Paragraph 9, KStG 1988 von der ausländischen Steuerbilanz auszugehen sei und eine Überleitung auf das österreichische Recht stattzufinden habe. Grundlage für die Überleitung sollen die noch vorhandenen ausländischen Buchwerte sein. Durch die Heranziehung der sich nach deutschem Recht ergebenden Ausgangswerte sei der Prüfer zu einem anderen Ergebnis gekommen, als sich bei konsequenter Anwendung des Paragraph 5, Absatz eins, EStG 1988 ergeben würde. Die Vorgangsweise des Finanzamtes führe insoweit zu einer gleichzeitigen Anwendung in- und ausländischen Rechts, als zwar für Zwecke der zukünftigen Abschreibungen der inländische Abschreibungssatz herangezogen werde, jedoch für Zwecke der Bemessungsgrundlage die um eine ausländische Abschreibung verminderten Anschaffungskosten zu Grunde gelegt werden. Das Gesetz verlange jedoch ausdrücklich eine Gewinnermittlung nach Paragraph 5, Absatz eins, EStG 1988, für welche im Hinblick auf die Bewertung ausschließlich die Bestimmung des Paragraph 6, EStG 1988 maßgebend sei. Die Abweichungen zwischen österreichischem und dem - im Beschwerdefall konkret angewendeten -

deutschen Recht resultierten aus der nur in Deutschland zulässigen degressiven Abschreibung sowie der in Deutschland zulässigen pro-rata-temporis Abschreibung (während in Österreich eine Halbjahres-/Ganzjahresabschreibung zwingend sei) und den unterschiedlichen Nutzungsdauern (insbesondere betreffend die Nutzungsdauer für PKW von zwingend acht Jahren in Österreich und von fünf Jahren in Deutschland). Die Ansicht der Finanzverwaltung verstoße weiters gegen das in § 7 Abs. 1 KStG 1988 festgelegte Prinzip der Abschnittsbesteuerung. Danach dürfen keine Ergebnisauswirkungen, die andere Wirtschaftsjahre betreffen, in den aktuellen Abrechnungszeitraum verlagert werden. Folge man im Hinblick auf die Verlustermittlung bei ausländischen Gesellschaften der Ansicht des Finanzamtes, sei im Ergebnis genau dieser unerwünschte Zustand erreicht, weil die nach österreichischem Recht ermittelten Aufwendungen nicht in der Periode ihres Anfalles, sondern in frühere Perioden (nämlich in solche vor dem Gruppeneintritt) verlagert würden. deutschen Recht resultierten aus der nur in Deutschland zulässigen degressiven Abschreibung sowie der in Deutschland zulässigen pro-rata-temporis Abschreibung (während in Österreich eine Halbjahres-/Ganzjahresabschreibung zwingend sei) und den unterschiedlichen Nutzungsdauern (insbesondere betreffend die Nutzungsdauer für PKW von zwingend acht Jahren in Österreich und von fünf Jahren in Deutschland). Die Ansicht der Finanzverwaltung verstoße weiters gegen das in Paragraph 7, Absatz eins, KStG 1988 festgelegte Prinzip der Abschnittsbesteuerung. Danach dürfen keine Ergebnisauswirkungen, die andere Wirtschaftsjahre betreffen, in den aktuellen Abrechnungszeitraum verlagert werden. Folge man im Hinblick auf die Verlustermittlung bei ausländischen Gesellschaften der Ansicht des Finanzamtes, sei im Ergebnis genau dieser unerwünschte Zustand erreicht, weil die nach österreichischem Recht ermittelten Aufwendungen nicht in der Periode ihres Anfalles, sondern in frühere Perioden (nämlich in solche vor dem Gruppeneintritt) verlagert würden.

4 Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen als unbegründet ab. Die belangte Behörde schließe sich jenen Fachautoren an, die davon ausgingen, dass der Bilanzwert der Anlagegüter in Höhe des in der ausländischen Steuer(Handels)bilanz ausgewiesenen Wertes anzusetzen sei. Der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. September 2001, 99/14/0217, zur Verwertung ausländischer Verluste aus Betriebsstätten, die der gesetzlichen Verankerung in § 2 Abs. 8 EStG 1988 idF StRefG 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, vorangegangen sei, sei der Grundsatz zu entnehmen, dass eine doppelte Verlustverwertung in jedem Fall zu

vermeiden sei. Der Verlustausgleich nach § 2 Abs. 8 EStG 1988 finde nur insoweit statt, als der ausländische Verlust im Entstehungsjahr im Ausland nicht ausgeglichen werde, sodass das Prinzip der Vermeidung einer doppelten Verwertung der Verluste vom Gesetzgeber aufgegriffen worden sei. § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 wolle eine doppelte Verwertung von Verlusten dadurch vermeiden, dass gemäß § 9 Abs. 6 Z 6 zweiter Satz KStG 1988 in Jahren, in denen der ausländische Verlust mit einem ausländischen Gewinn verrechnet werde oder verrechnet werden könnte, ein Betrag in diesem Ausmaß bei dem beteiligten inländischen Gruppenmitglied bzw. Gruppenträger, dem der Verlust zugerechnet worden sei, als Gewinn zuzurechnen sei. 4 Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen als unbegründet ab. Die belangte Behörde schließe sich jenen Fachautoren an, die davon ausgingen, dass der Bilanzwert der Anlagegüter in Höhe des in der ausländischen Steuer(Handels)bilanz ausgewiesenen Wertes anzusetzen sei. Der Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. September 2001, 99/14/0217, zur Verwertung ausländischer Verluste aus Betriebsstätten, die der gesetzlichen Verankerung in Paragraph 2, Absatz 8, EStG 1988 in der Fassung StRefG 2005, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004,, vorangegangen sei, sei der Grundsatz zu entnehmen, dass eine doppelte Verlustverwertung in jedem Fall zu vermeiden sei. Der Verlustausgleich nach Paragraph 2, Absatz 8, EStG 1988 finde nur insoweit statt, als der ausländische Verlust im Entstehungsjahr im Ausland nicht ausgeglichen werde, sodass das Prinzip der Vermeidung einer doppelten Verwertung der Verluste vom Gesetzgeber aufgegriffen worden sei. Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, KStG 1988 wolle eine doppelte Verwertung von Verlusten dadurch vermeiden, dass gemäß Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, zweiter Satz KStG 1988 in Jahren, in denen der ausländische Verlust mit einem ausländischen Gewinn verrechnet werde oder verrechnet werden könnte, ein Betrag in diesem Ausmaß bei dem beteiligten inländischen Gruppenmitglied bzw. Gruppenträger, dem der Verlust zugerechnet worden sei, als Gewinn zuzurechnen sei.

Auch das Unionsrecht gehe von denselben Grundsätzen aus. Im Bereich der Einbeziehung ausländischer Tochtergesellschaften in Gruppenbesteuerungssysteme erachte es der EuGH sogar als unionsrechtskonform, dass Auslandstöchter nicht in die Systeme der Gruppenbesteuerung miteinbezogen werden (Hinweis auf die Urteile vom 18. Juli 2007, C-231/05, Oy AA, und vom 25. Februar 2010, C-337/08,X Holding BV). Im Bereich finaler Verluste (grenzüberschreitende Verlustverwertung von Konzerngesellschaften) liege der Rechtsprechung des EuGH ebenfalls nur der Leitgedanke der einmaligen Verlustberücksichtigung zu Grunde (Hinweis auf das Urteil vom 13. Dezember 2005, C-446/03, Marks & Spencer plc).

Gemeinsames Element der Rechtsprechung des EuGH, des Verwaltungsgerichtshofes und jener inländischen Regelungen, die Verlustübernahmen aus Betriebsstätten oder ausländischen Gruppenmitgliedern gesetzlich verankerten, sei somit die grundsätzliche Überlegung, dass durch die Verlustübernahme Verluste zumindest einmal - im Sitzstaat oder in Österreich - ausgeglichen werden können. Dadurch solle eine Gleichstellung (aber keine Bevorzugung) ausländischer Gruppenmitglieder gegenüber inländischen Gruppenmitgliedern erreicht werden.

Im Falle des Ausscheidens des ausländischen Gruppenmitgliedes aus der Unternehmensgruppe sei im Jahr des Ausscheidens ein Betrag im Ausmaß aller zugerechneten (und im Ausland noch nicht verrechneten) Verluste beim Gruppenmitglied oder beim Gruppenträger als Gewinn zuzurechnen. Das gelte auch dann, wenn die Verluste im Ausland nicht verwertet werden könnten. Zu einer doppelten (endgültigen mehrfachen) Verlustverwertung komme es auf Grund der Nachversteuerungsregel damit zwar nicht. Doch würde die von der Beschwerdeführerin vertretene Gesetzesauslegung ausländischen Gruppenmitgliedern zumindest temporär einen von inländischen Gruppenmitgliedern nicht erreichbaren (Zins)Vorteil verschaffen, zumal eine Gruppenzugehörigkeit grundsätzlich nicht nur auf kurze Dauer angelegt sei.

Die Beschwerdeführerin gehe davon aus, dass der Begriff "nach § 5 Abs. 1 ... ermittelte Verluste" auch eine Adaptierung des deutschen Bilanzwertes der Anlagegüter bei Eintritt in die Unternehmensgruppe beinhalte, demzufolge als Bilanzwert die Differenz zwischen Anschaffungskosten und inländischer AfA gelten solle. Diese Ansicht ergebe sich einerseits nicht aus dem Gesetz und widerspreche in seinen Auswirkungen auch den Implikationen des Gesetzgebers:Die Beschwerdeführerin gehe davon aus, dass der Begriff "nach Paragraph 5, Absatz eins, ... ermittelte Verluste" auch eine Adaptierung des deutschen Bilanzwertes der Anlagegüter bei Eintritt in die Unternehmensgruppe beinhalte, demzufolge als Bilanzwert die Differenz zwischen Anschaffungskosten und inländischer AfA gelten solle. Diese Ansicht ergebe sich einerseits nicht aus dem Gesetz und widerspreche in seinen Auswirkungen auch den Implikationen des Gesetzgebers:

Der Gesetzgeber spreche von "Verlusten des jeweiligen Wirtschaftsjahres", die zu adaptieren seien, also von der

Umrechnung der Aufwendungen im Verlustübernahmejahr, nicht aber von der Adaptierung der Restbuchwerte im Zeitpunkt des Eintritts in die Gruppe. Die von der Beschwerdeführerin angenommene Adaptierung des deutschen Restbuchwertes würde - jedenfalls temporär - zu einer die ursprünglichen Anschaffungskosten weit übersteigenden Abschreibung führen. Eine gleichzeitige Anwendung in- und ausländischen Rechts liege nicht vor, weil die Feststellung des ausländischen Buchwertes der Gewinnermittlung 2005 vorangehe. Im Prüfungszeitraum werde nur österreichisches Bilanzrecht angewandt. Ein Verstoß gegen das Prinzip der Abschnittsbesteuerung verorte die Beschwerdeführerin ebenfalls zu Unrecht. Tatsächlich würden nicht "österreichische Aufwendungen in frühere Perioden verlagert", sondern (ungeachtet einer allfälligen späteren Nachversteuerung) für 2005 eine fiktive - die Anschaffungskosten überschreitende - Abschreibung konstruiert, die weder dem nationalen Steuerrecht, noch den unionsrechtlichen Vorgaben entspreche. Die Einmalverwertung der (bereits im Ausland) geltend gemachten Abschreibungen ergebe sich auch aus Satz zwei des § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988: Wenn Verluste des ausländischen Gruppenmitgliedes nur zurechenbar seien, sofern sie nicht im Ausland verwertet werden oder verwertet werden könnten, sei ein Verbot der Zurechnung umso mehr (insoweit) anzunehmen, wenn diese Verluste (in Form der bereits geltend gemachten Abschreibungen) schon in Vorjahren im Ausland verwertet werden konnten. Eine gegenteilige Auslegung des § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 entspreche nicht den Intentionen des Gesetzgebers.Der Gesetzgeber spreche von "Verlusten des jeweiligen Wirtschaftsjahres", die zu adaptieren seien, also von der Umrechnung der Aufwendungen im Verlustübernahmejahr, nicht aber von der Adaptierung der Restbuchwerte im Zeitpunkt des Eintritts in die Gruppe. Die von der Beschwerdeführerin angenommene Adaptierung des deutschen Restbuchwertes würde - jedenfalls temporär - zu einer die ursprünglichen Anschaffungskosten weit übersteigenden Abschreibung führen. Eine gleichzeitige Anwendung in- und ausländischen Rechts liege nicht vor, weil die Feststellung des ausländischen Buchwertes der Gewinnermittlung 2005 vorangehe. Im Prüfungszeitraum werde nur österreichisches Bilanzrecht angewandt. Ein Verstoß gegen das Prinzip der Abschnittsbesteuerung verorte die Beschwerdeführerin ebenfalls zu Unrecht. Tatsächlich würden nicht "österreichische Aufwendungen in frühere Perioden verlagert", sondern (ungeachtet einer allfälligen späteren Nachversteuerung) für 2005 eine fiktive - die Anschaffungskosten überschreitende - Abschreibung konstruiert, die weder dem nationalen Steuerrecht, noch den unionsrechtlichen Vorgaben entspreche. Die Einmalverwertung der (bereits im Ausland) geltend gemachten Abschreibungen ergebe sich auch aus Satz zwei des Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, KStG 1988: Wenn Verluste des ausländischen Gruppenmitgliedes nur zurechenbar seien, sofern sie nicht im Ausland verwertet werden oder verwertet werden könnten, sei ein Verbot der Zurechnung umso mehr (insoweit) anzunehmen, wenn diese Verluste (in Form der bereits geltend gemachten Abschreibungen) schon in Vorjahren im Ausland verwertet werden konnten. Eine gegenteilige Auslegung des Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, KStG 1988 entspreche nicht den Intentionen des Gesetzgebers.

5 Gegen diesen Bescheid wendet sich die vorliegende Beschwerde. Durch den Verweis auf § 5 Abs. 1 EStG 1988 in § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 habe die Ermittlung des Ergebnisses des ausländischen Gruppenmitgliedes umfassend nach österreichischem Steuerrecht und damit im Sinne eines Betriebsvermögensvergleiches zu erfolgen. Dies setze voraus, dass auch die Ausgangsbilanz (Eröffnungsbilanz) bei erstmaliger Einbeziehung in die Gruppe nach österreichischem Steuerrecht erstellt werde. Die von der belangten Behörde angeführte Literatur führe - mit Ausnahme der Vertreter des BMF - den nach ausländischem Recht ermittelten Ausgangswert als bloße Vereinfachungsmaßnahme an. Der vermeintliche Effekt einer doppelten Verlustverwertung werde jedenfalls beim Ausscheiden aus der Gruppe vermieden. Der angefochtene Bescheid sei daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. 5 Gegen diesen Bescheid wendet sich die vorliegende Beschwerde. Durch den Verweis auf Paragraph 5, Absatz eins, EStG 1988 in Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, KStG 1988 habe die Ermittlung des Ergebnisses des ausländischen Gruppenmitgliedes umfassend nach österreichischem Steuerrecht und damit im Sinne eines Betriebsvermögensvergleiches zu erfolgen. Dies setze voraus, dass auch die Ausgangsbilanz (Eröffnungsbilanz) bei erstmaliger Einbeziehung in die Gruppe nach österreichischem Steuerrecht erstellt werde. Die von der belangten Behörde angeführte Literatur führe - mit Ausnahme der Vertreter des BMF - den nach ausländischem Recht ermittelten Ausgangswert als bloße Vereinfachungsmaßnahme an. Der vermeintliche Effekt einer doppelten Verlustverwertung werde jedenfalls beim Ausscheiden aus der Gruppe vermieden. Der angefochtene Bescheid sei daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

6 Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

7 § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 idF AbgÄG 2004, BGBl. I Nr. 180/2004, lautet: 7 Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, KStG 1988 in der Fassung AbgÄG 2004, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 180 aus 2004,, lautet:

"6. Bei nicht unbeschränkt steuerpflichtigen ausländischen Gruppenmitgliedern sind nur die nach § 5 Abs. 1 und den übrigen Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 und dieses Bundesgesetzes ermittelten Verluste aus Einkunftsquellen des jeweiligen Wirtschaftsjahres dem unmittelbar beteiligten Gruppenmitglied bzw. Gruppenträger im Ausmaß der Beteiligungen aller beteiligter Gruppenmitglieder einschließlich eines beteiligten Gruppenträgers zuzurechnen. In Jahren, in denen der ausländische Verlust mit einem ausländischen Gewinn verrechnet wird oder verrechnet werden könnte, ist ein Betrag in diesem Ausmaß beim beteiligten inländischen Gruppenmitglied bzw. Gruppenträger, dem der Verlust zugerechnet wurde, als Gewinn zuzurechnen. Scheidet das nicht unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Gruppenmitglied aus der Unternehmensgruppe aus, ist im Jahr des Ausscheidens ein Betrag im Ausmaß aller zugerechneten im Ausland nicht verrechneten Verluste beim Gruppenmitglied bzw. beim Gruppenträger als Gewinn zuzurechnen. Im Falle des Untergangs (Liquidation oder Insolvenz) des ausländischen Gruppenmitglieds ist bei tatsächlichem und endgültigem Vermögensverlust der zuzurechnende Betrag um die während der Gruppenzugehörigkeit nicht steuerwirksamen Teilwertabschreibungen zu kürzen." "6. Bei nicht unbeschränkt steuerpflichtigen ausländischen Gruppenmitgliedern sind nur die nach Paragraph 5, Absatz eins und den übrigen Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 und dieses Bundesgesetzes ermittelten Verluste aus Einkunftsquellen des jeweiligen Wirtschaftsjahres dem unmittelbar beteiligten Gruppenmitglied bzw. Gruppenträger im Ausmaß der Beteiligungen aller beteiligter Gruppenmitglieder einschließlich eines beteiligten Gruppenträgers zuzurechnen. In Jahren, in denen der ausländische Verlust mit einem ausländischen Gewinn verrechnet wird oder verrechnet werden könnte, ist ein Betrag in diesem Ausmaß beim beteiligten inländischen Gruppenmitglied bzw. Gruppenträger, dem der Verlust zugerechnet wurde, als Gewinn zuzurechnen. Scheidet das nicht unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Gruppenmitglied aus der Unternehmensgruppe aus, ist im Jahr des Ausscheidens ein Betrag im Ausmaß aller zugerechneten im Ausland nicht verrechneten Verluste beim Gruppenmitglied bzw. beim Gruppenträger als Gewinn zuzurechnen. Im Falle des Untergangs (Liquidation oder Insolvenz) des ausländischen Gruppenmitglieds ist bei tatsächlichem und endgültigem Vermögensverlust der zuzurechnende Betrag um die während der Gruppenzugehörigkeit nicht steuerwirksamen Teilwertabschreibungen zu kürzen."

8 § 5 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 lautete in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung auszugsweise: 8 Paragraph 5, Absatz eins, erster Satz EStG 1988 lautete in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung auszugsweise:

"§ 5. (1) Für die Gewinnermittlung (...) sind die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung maßgebend, außer zwingende Vorschriften dieses Bundesgesetzes treffen abweichende Regelungen."

9 § 6 EStG 1988 lautet in den hier maßgeblichen Teilen: 9 Paragraph 6, EStG 1988 lautet in den hier maßgeblichen Teilen:

"§ 6. Für die Bewertung der einzelnen Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens gilt folgendes:

1. Abnutzbares Anlagevermögen ist mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die Absetzung für Abnutzung nach den §§ 7 und 8, anzusetzen. 1. Abnutzbares Anlagevermögen ist mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um die Absetzung für Abnutzung nach den Paragraphen 7 und 8, anzusetzen.

(...)"

10 Nach § 7 Abs. 1 EStG 1988 sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen. Wird das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr mehr als sechs Monate genutzt, dann ist gemäß § 7 Abs. 2 EStG 1988 der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen, sonst die Hälfte. Bei Personenkraftwagen ist gemäß § 8 Abs. 6 Z 1 EStG 1988 idF BGBl. Nr. 201/1996 im Regelfall der Bemessung der Absetzung für Abnutzung eine Nutzungsdauer von mindestens acht Jahren zu Grunde zu legen. 10 Nach Paragraph 7, Absatz eins, EStG 1988 sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt, gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen. Wird das Wirtschaftsgut im Wirtschaftsjahr mehr als sechs Monate genutzt, dann ist gemäß Paragraph 7, Absatz 2, EStG 1988 der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen, sonst die Hälfte. Bei Personenkraftwagen ist gemäß Paragraph 8, Absatz 6, Ziffer eins, EStG 1988 in der

Fassung Bundesgesetzblatt Nr. 201 aus 1996, im Regelfall der Bemessung der Absetzung für Abnutzung eine Nutzungsdauer von mindestens acht Jahren zu Grunde zu legen.

11 Im Erkenntnis vom 16. September 2015, 2012/13/0042, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, der Wortlaut des § 9 Abs. 6 Z 6 erster Satz KStG 1988 lasse keinen Zweifel daran, dass nur österreichisches Steuerrecht maßgeblich ist. Wenn die Bestimmung des § 5 Abs. 1 EStG 1988 auf die "handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung" verweist und es um die Bücher eines ausländischen Unternehmers geht, die im Ausland nach ausländischem Recht zu führen sind, so ist die Verweisung auf die "handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung" bei der in § 9 Abs. 6 Z 6 erster Satz KStG 1988 angeordneten Anwendung auf eine Buchführung im Ausland und auf die dort dafür maßgeblichen Grundsätze zu beziehen. 11 Im Erkenntnis vom 16. September 2015, 2012/13/0042, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, der Wortlaut des Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, erster Satz KStG 1988 lasse keinen Zweifel daran, dass nur österreichisches Steuerrecht maßgeblich ist. Wenn die Bestimmung des Paragraph 5, Absatz eins, EStG 1988 auf die "handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung" verweist und es um die Bücher eines ausländischen Unternehmers geht, die im Ausland nach ausländischem Recht zu führen sind, so ist die Verweisung auf die "handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung" bei der in Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, erster Satz KStG 1988 angeordneten Anwendung auf eine Buchführung im Ausland und auf die dort dafür maßgeblichen Grundsätze zu beziehen.

12 Im Beschwerdefall ist unbestritten, dass die deutschen Bilanzansätze zum hier maßgebenden Stichtag zwar deutschem Bilanzrecht entsprachen, aber in einigen von der Beschwerdeführerin aufgezeigten Punkten gegen zwingendes österreichisches Steuerrecht (insbesondere Vornahme einer degressiven Abschreibung, fünfjährige Abschreibungsdauer von PKW) verstoßen.

13 Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt auf die Richtigkeit des Periodengewinnes ab (vgl. etwa VwGH vom 16. Mai 2007, 2006/14/0019). Im Erkenntnis vom 31. Mai 2011,2007/15/0015, hat sich der Verwaltungsgerichtshof mit der Frage auseinandergesetzt, wie vorzugehen ist, wenn die AfA in der Vergangenheit zu hoch angesetzt wurde. Er ist dabei zum Ergebnis gelangt, dass in Anordnung des § 4 Abs. 2 zweiter Satz EStG 1988 die AfA infolge der im Einkommensteuerrecht geltenden Periodenbesteuerung bei der Gewinnermittlung des Jahres geltend gemacht werden muss, in das sie wirtschaftlich gehört. Zu hohe Absetzungen dürfen nicht durch Minderung oder Aussetzung der Abschreibung in der Zukunft ausgeglichen werden (vgl. auch VwGH vom 30. März 2011, 2008/13/0024). Es ist eine Berichtigung "an der Wurzel" vorzunehmen, also in jener Bilanz, in welcher der Fehler erstmals aufgetreten ist (vgl. mit zahlreichen Hinweisen auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 4 Abs 2 Tz 75 ff, und Doralt et al, EStG17, § 4 Tz 137 ff). Im angeführten Erkenntnis vom 31. Mai 2011 hat der Verwaltungsgerichtshof ausdrücklich darauf hingewiesen, dass dieselben Grundsätze auch für Wirtschaftsgüter gelten, für die zu Unrecht eine Sofortabschreibung vorgenommen wurde, deren Buchwert also - wie im Beschwerdefall auch - bereits zur Gänze abgeschrieben wurde. Diese schon beim reinen Inlandssachverhalt mögliche "Doppelerfassung" überhöhter Absetzungen in früheren Perioden kann in gleicher Weise bei der "Umrechnung" ursprünglich ausländischer Verluste nach § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 auftreten. 13 Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt auf die Richtigkeit des Periodengewinnes ab vergleiche , etwa VwGH vom 16. Mai 2007, 2006/14/0019). Im Erkenntnis vom 31. Mai 2011,2007/15/0015, hat sich der Verwaltungsgerichtshof mit der Frage auseinandergesetzt, wie vorzugehen ist, wenn die AfA in der Vergangenheit zu hoch angesetzt wurde. Er ist dabei zum Ergebnis gelangt, dass in Anordnung des Paragraph 4, Absatz 2, zweiter Satz EStG 1988 die AfA infolge der im Einkommensteuerrecht geltenden Periodenbesteuerung bei der Gewinnermittlung des Jahres geltend gemacht werden muss, in das sie wirtschaftlich gehört. Zu hohe Absetzungen dürfen nicht durch Minderung oder Aussetzung der Abschreibung in der Zukunft ausgeglichen werden vergleiche , auch VwGH vom 30. März 2011, 2008/13/0024). Es ist eine Berichtigung "an der Wurzel" vorzunehmen, also in jener Bilanz, in welcher der Fehler erstmals aufgetreten ist vergleiche , mit zahlreichen Hinweisen auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Paragraph 4, Absatz 2, Tz 75 ff, und Doralt et al, EStG17, Paragraph 4, Tz 137 ff). Im angeführten Erkenntnis vom 31. Mai 2011 hat der Verwaltungsgerichtshof ausdrücklich darauf hingewiesen, dass dieselben Grundsätze auch für Wirtschaftsgüter gelten, für die zu Unrecht eine Sofortabschreibung vorgenommen wurde, deren Buchwert also - wie im Beschwerdefall auch - bereits zur Gänze abgeschrieben wurde. Diese schon beim reinen Inlandssachverhalt mögliche "Doppelerfassung" überhöhter Absetzungen in früheren Perioden kann in gleicher Weise bei der "Umrechnung" ursprünglich ausländischer Verluste nach Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, KStG 1988 auftreten.

14 Dass der Gesetzgeber von "Verlusten des jeweiligen Wirtschaftsjahres" spricht, die zu adaptieren sind, vermag die Ansicht der belangten Behörde nicht zu stützen. Der "Verlust des jeweiligen Wirtschaftsjahres" ist bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 das Ergebnis eines Betriebsvermögensvergleiches, bei dem das Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres gegenübergestellt wird. Würde man mit der belangten Behörde der Eröffnungsbilanz Bilanzansätze zu Grunde legen, die zwingenden Bestimmungen des EStG 1988 widersprechen, wird in der Regel auch das Ergebnis der Gegenüberstellung der Betriebsvermögensstände (der "Verlust des jeweiligen Wirtschaftsjahres") in Widerspruch zu zwingendem Steuerrecht stehen. Soll sichergestellt sein, dass das Ergebnis des Betriebsvermögensvergleichs österreichischem zwingenden Steuerrecht entspricht, kann die mit einer Verlustermittlung nach § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 verbundene Eröffnungsbilanz somit nur unter Beachtung der zwingenden österreichischen steuerlichen Vorschriften erstellt werden. Dies gilt sowohl aktiv- wie auch passivseitig und kann sich grundsätzlich sowohl zu Gunsten als auch zu Lasten des Steuerpflichtigen auswirken (vgl. mit entsprechendem Beispiel Kirchmayr/Mayr/Hirschler (Hrsg), Gruppenbesteuerung (2014), 74f). Dabei ist zu beachten - wie der Verwaltungsgerichtshof in dem schon angeführten Erkenntnis vom 16. September 2015 ausgeführt hat -, dass die Verweisung auf die "handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung" bei der in § 9 Abs. 6 Z 6 erster Satz KStG 1988 angeordneten Anwendung auf eine Buchführung im Ausland auf die dort dafür maßgeblichen Grundsätze bezogen werden muss und eine Adaptierung insoweit vorzunehmen ist, als der ausländische Bilanzansatz gegen zwingendes österreichisches Steuerrecht verstößt. 14 Dass der Gesetzgeber von "Verlusten des jeweiligen Wirtschaftsjahres" spricht, die zu adaptieren sind, vermag die Ansicht der belangten Behörde nicht zu stützen. Der "Verlust des jeweiligen Wirtschaftsjahres" ist bei der Gewinnermittlung nach Paragraph 5, EStG 1988 das Ergebnis eines Betriebsvermögensvergleiches, bei dem das Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres gegenübergestellt wird. Würde man mit der belangten Behörde der Eröffnungsbilanz Bilanzansätze zu Grunde legen, die zwingenden Bestimmungen des EStG 1988 widersprechen, wird in der Regel auch das Ergebnis der Gegenüberstellung der Betriebsvermögensstände (der "Verlust des jeweiligen Wirtschaftsjahres") in Widerspruch zu zwingendem Steuerrecht stehen. Soll sichergestellt sein, dass das Ergebnis des Betriebsvermögensvergleichs österreichischem zwingenden Steuerrecht entspricht, kann die mit einer Verlustermittlung nach Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, KStG 1988 verbundene Eröffnungsbilanz somit nur unter Beachtung der zwingenden österreichischen steuerlichen Vorschriften erstellt werden. Dies gilt sowohl aktiv- wie auch passivseitig und kann sich grundsätzlich sowohl zu Gunsten als auch zu Lasten des Steuerpflichtigen auswirken vergleiche , mit entsprechendem Beispiel Kirchmayr/Mayr/Hirschler (Hrsg), Gruppenbesteuerung (2014), 74f). Dabei ist zu beachten - wie der Verwaltungsgerichtshof in dem schon angeführten Erkenntnis vom 16. September 2015 ausgeführt hat -, dass die Verweisung auf die "handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung" bei der in Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, erster Satz KStG 1988 angeordneten Anwendung auf eine Buchführung im Ausland auf die dort dafür maßgeblichen Grundsätze bezogen werden muss und eine Adaptierung insoweit vorzunehmen ist, als der ausländische Bilanzansatz gegen zwingendes österreichisches Steuerrecht verstößt.

15 Es trifft zu, dass eine Gleichstellung gebietsfremder Tochtergesellschaften mit ausländischen Betriebsstätten nach der Judikatur des EuGH aus der Sicht des Unionsrechts nicht geboten ist, weil sich diese nicht in einer vergleichbaren Situation befinden (vgl. Urteil vom 25. Februar 2010, C-337/08, X Holding BV, Rn. 40). Dies ändert aber entgegen den Ausführungen der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid nichts daran, dass sich der Gesetzgeber mit der Bestimmung des § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 dazu entschlossen hat, nach österreichischen steuerlichen Vorschriften ermittelte Verluste von Tochtergesellschaften unter bestimmten Voraussetzungen bei der Besteuerung von Unternehmensgruppen zu berücksichtigen. Eine "verfassungsrechtlich bedenkliche Diskriminierung inländischer Gruppenmitglieder" liegt im (hier vorliegenden) Falle der Berichtigung der Eröffnungsbilanz zu Gunsten der Beschwerdeführerin nicht vor, weil sich - wie schon oben ausgeführt - auch im Falle reiner Inlandssachverhalte infolge der im Einkommensteuerrecht geltenden Periodenbesteuerung überhöhte Abschreibungen ergeben können. Im Übrigen kommt es, worauf die Beschwerdeführerin zu Recht verweist, spätestens beim Ausscheiden des ausländischen Gruppenmitgliedes zu einer Nachversteuerung der Verluste. (Eine Deckelung der Verluste mit dem nach ausländischem Steuerrecht errechneten Betrag wurde erst mit dem 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012, eingeführt.) 15 Es trifft zu, dass eine Gleichstellung gebietsfremder Tochtergesellschaften mit ausländischen Betriebsstätten nach der Judikatur des EuGH aus der Sicht des Unionsrechts nicht geboten ist, weil sich diese nicht in einer vergleichbaren Situation befinden vergleiche , Urteil vom 25. Februar 2010, C-337/08, römisch zehn Holding BV, Rn. 40). Dies ändert

aber entgegen den Ausführungen der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid nichts daran, dass sich der Gesetzgeber mit der Bestimmung des Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, KStG 1988 dazu entschlossen hat, nach österreichischen steuerlichen Vorschriften ermittelte Verluste von Tochtergesellschaften unter bestimmten Voraussetzungen bei der Besteuerung von Unternehmensgruppen zu berücksichtigen. Eine "verfassungsrechtlich bedenkliche Diskriminierung inländischer Gruppenmitglieder" liegt im (hier vorliegenden) Falle der Berichtigung der Eröffnungsbilanz zu Gunsten der Beschwerdeführerin nicht vor, weil sich - wie schon oben ausgeführt - auch im Falle reiner Inlandssachverhalte infolge der im Einkommensteuerrecht geltenden Periodenbesteuerung überhöhte Abschreibungen ergeben können. Im Übrigen kommt es, worauf die Beschwerdeführerin zu Recht verweist, spätestens beim Ausscheiden des ausländischen Gruppenmitgliedes zu einer Nachversteuerung der Verluste. (Eine Deckelung der Verluste mit dem nach ausländischem Steuerrecht errechneten Betrag wurde erst mit dem 1. StabG 2012, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 22 aus 2012,, eingeführt.)

16 Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. 16 Der angefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

17 Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. 17 Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

18 Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. 18 Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 29. Juni 2016

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2016:2013150253.X00

Im RIS seit

01.08.2016

Zuletzt aktualisiert am

20.09.2016

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at