

TE Vwgh Erkenntnis 2015/9/16 2012/13/0042

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 16.09.2015

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §5 Abs1;

KStG 1966 §9 Abs6 Z6;

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

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, im Beisein der Schriftführerin Mag. Krawarik, über die Beschwerde des Finanzamtes Wien 1/23 in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 21. Februar 2012, Zl. RV/3288-W/08, miterledigt RV/3289-W/08, betreffend Feststellungsbescheid Gruppenträger 2005 und Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2005 (mitbeteiligte Partei: K GmbH in W, vertreten durch Jonasch-Platzer-Grant Thornton Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH & Co KG in 1130 Wien, Auhofstraße 1/2/10), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

Die mitbeteiligte GmbH, die ihren Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr mit Bilanzstichtag 31. Jänner ermittelt, ist Gruppenträger einer Unternehmensgruppe. Streitpunkt der Beschwerde ist mit Bezug auf die Veranlagung 2005 (Wirtschaftsjahr 1. Februar 2004 bis 31. Jänner 2005) die Bewertung von Fremdwährungsverbindlichkeiten eines polnischen Gruppenmitgliedes (Bilanzstichtag: 31. Dezember 2004) bei der Ermittlung des Verlustes dieses Gruppenmitgliedes gemäß § 9 Abs. 6 Z 6 erster Satz KStG 1988 in der für den

vorliegenden Fall noch maßgeblichen Fassung dieses Satzes durch das Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I Nr. 57/2004. Die mitbeteiligte GmbH, die ihren Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr mit Bilanzstichtag 31. Jänner ermittelt, ist Gruppenträger einer Unternehmensgruppe. Streitpunkt der Beschwerde ist mit Bezug auf die Veranlagung 2005 (Wirtschaftsjahr 1. Februar 2004 bis 31. Jänner 2005) die Bewertung von Fremdwährungsverbindlichkeiten eines polnischen Gruppenmitgliedes (Bilanzstichtag: 31. Dezember 2004) bei der Ermittlung des Verlustes dieses Gruppenmitgliedes gemäß Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, erster Satz KStG 1988 in der für den vorliegenden Fall noch maßgeblichen Fassung dieses Satzes durch das Steuerreformgesetz 2005, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 57 aus 2004,.

Mit Schreiben vom 30. März 2007 übermittelte die mitbeteiligte GmbH dem Finanzamt im Zusammenhang mit der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2005 u.a. Erläuterungen betreffend die "steuerliche Gewinnermittlung für das Wirtschaftsjahr 2004 (31.12.2004)" des polnischen Gruppenmitgliedes, "erfasst im Wirtschaftsjahr des Gruppenträgers vom 1.2.2004 bis 31.1.2005". Sie legte dar, das Jahresergebnis des Gruppenmitgliedes habe gemäß dem (polnischen) "landesrechtlichen Jahresabschluss zum 31.12.2004" -3,667.041,-- PLN betragen. Zu berücksichtigen sei jedoch u.a. eine "Rückgängigmachung der Erträge aus der Fremdwährungsbewertung" in der Höhe von 1,795.544,- - PLN, woraus sich unter Einbeziehung weiterer, nicht strittiger Positionen ein "steuerliches Ergebnis des Gruppenmitgliedes" von - 5,092.264,38 PLN (-1,246.728,95 EUR) ergebe.

Gegen Bescheide des Finanzamtes vom 30. Mai 2007 betreffend Feststellung Gruppenträger 2005 und Körperschaftsteuer Gruppe 2005, die in den vorgelegten Akten nicht enthalten sind, die "Rückgängigmachung der Erträge aus der Fremdwährungsbewertung" aber offenbar übernahmen, erhob die mitbeteiligte GmbH mit einem ebenfalls nicht vorgelegten, aber im angefochtenen Bescheid inhaltlich wiedergegebenen Schriftsatz vom 26. Juni 2007 aus anderen Gründen Berufung.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 4. August 2008 als unbegründet ab, wobei es einerseits dem Berufungsvorbringen entgegentrat und andererseits den Bericht vom 8. Mai 2008 über eine bei der mitbeteiligten GmbH in der Zwischenzeit durchgeführte Außenprüfung berücksichtigte. Die Außenprüfung hatte erstens eine - nicht strittige - Einkommenserhöhung und zweitens bei der Berücksichtigung des Verlustes des polnischen Gruppenmitgliedes die den nunmehrigen Streitpunkt bildende Reduktion des Werts der Fremdwährungsverbindlichkeiten dieses Gruppenmitgliedes um einen Teil des Betrages der "Rückgängigmachung der Erträge aus der Fremdwährungsbewertung" ergeben.

Der Prüfungsbericht verwies dazu auf folgenden Punkt in der Niederschrift über die Schlussbesprechung:

"In der polnischen Bilanz zum 31.12.2003 wurden Verb. in fremder Währung aufgewertet (Bewertung zum gestiegenen Stichtagskurs).

Verb. zum Einbuchungskurs in polnischer Zloty

11.832.433,46

Verb. zum Stichtagskurs - " -

12.881.100,77

Bewertungsdifferenz 31.12.2003 Aufwand - " -

-1.048.667,31

Der Betrag von umgerechnet EUR 256.743,13 wurde (zu ergänzen:

von der mitbeteiligten GmbH gegenüber einem in der Bilanz des polnischen Gruppenmitgliedes zum 31. Dezember 2004 wegen des niedrigeren Stichtagskurses zum 31. Dezember 2004 ausgewiesenen Ertrag, somit im Sinne einer Beibehaltung der Bewertung zum 31. Dezember 2003) als ausserbilanzielle Abrechnung betreffend Gruppenbesteuerung in 2005 berücksichtigt.

Die Bp kommt nach eingehender Erörterung des Problems zu folgendem Schluss:

1.) die neg. Adaptierung von 1,048.667,31 polnischer Zloty ist nicht zulässig, da lt. Rz 427 KStR Bewertungen nur synchron ausgeübt werden dürfen. d.h.: Wenn die ausländische Bilanzierung in Ö. zulässig ist, bedarf es keiner Umrechnung. Der höhere Wert der VB kann nach ö. Recht nicht beibehalten werden, wenn in der poln. Bilanz der

Anschaffungswert (bzw. auch ein noch niedrigerer Wert) angesetzt wurde, sondern es muss auch nach ö. Recht wieder auf den Anschaffungswert zurückgegangen werden.

Die Erfolgsänderung beträgt:

2005: EUR

256.743,13"

Mit Schriftsatz vom 3. September 2008 beantragte die mitbeteiligte GmbH die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wobei sie sich neben der Aufrechterhaltung des den ursprünglichen Streitpunkt betreffenden Vorbringens auch gegen die erstmals in der Berufungsvorentscheidung vorgenommene Reduktion des zu berücksichtigenden Verlustes des polnischen Gruppenmitglieds wandte und dazu - neben reinen Rechtsausführungen - folgendes Vorbringen erstattete:

"Im gegenständlichen Fall geht es um die Bewertung von Verbindlichkeiten in fremder Währung in der Bilanz des polnischen GM. Bei der Umrechnung des polnischen Ergebnisses nach den Vorschriften des § 9 Abs 6 Z 6 KStG wurde - entsprechend dem dargestellten Rechtsverständnis - folgendermaßen vorgegangen:"
"Im gegenständlichen Fall geht es um die Bewertung von Verbindlichkeiten in fremder Währung in der Bilanz des polnischen GM. Bei der Umrechnung des polnischen Ergebnisses nach den Vorschriften des Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, KStG wurde - entsprechend dem dargestellten Rechtsverständnis - folgendermaßen vorgegangen:

In der Bilanz des polnischen GM zum 31.12.2003 wurden Verbindlichkeiten in fremder Währung aufgewertet (Bewertung zum gestiegenen Stichtagskurs), Angaben in PLN:

Verbindlichkeiten zum Einbuchungskurs

11.832.433,46

Verbindlichkeiten zum Stichtagskurs

12.881.100,77

Bewertungsdifferenz (Aufwand)

-1.048.667,31

Auch in der Bilanz des polnischen GM zum 31.12.2004 (welche die Ausgangsbasis für die Ermittlung des Verlustes des ausländischen GM bildet) wurden Verbindlichkeiten in fremder Währung zum Stichtagskurs bewertet. Da der Kurs aber gesunken ist, ergaben sich entsprechende Kursgewinne (der Stichtagskurs lag in weiten Bereichen sogar unter dem Anschaffungs- oder Einbuchungskurs), Angaben in PLN:

Verbindlichkeiten zum Einbuchungskurs

14.904.894,10

Verbindlichkeiten zum Stichtagskurs

14.158.017,29

Bewertungsdifferenz 31.12.2004 (Ertrag)

746.876,81

Im Jahr 2004 haben sich daher folgende Auswirkungen in der Bilanz bzw. GuV des polnischen GM ergeben, Angaben in PLN:

Rückgängigmachung des Aufwands aus der Bewertung 2003

1.048.667,31

Kursgewinn aus der Abwertung in 2004

746.876,81

Ertrag gemäß GuV des polnischen GM

1.795.544,12

(...)

Bei der Ermittlung des Verlustes des polnischen GM, welche der Körperschaftsteuererklärung für 2005 zugrunde liegt, wurde zunächst der Ertrag von PLN 746.876,81 (als Abrechnung vom Ergebnis, somit den Verlust erhöhend) rückgängig gemacht, da eine Abwertung der FWV unter die Anschaffungskosten nicht zulässig ist. Darüber hinaus wurde unter Berufung auf das oben beschriebene Wertbeibehaltungsrecht für Verbindlichkeiten in fremder Währung auch der Ertrag aus der Rückgängigmachung des Aufwands aus der Fremdwährungsbewertung im Jahr 2003 in Höhe von PLN 1.048.667,31 als Abrechnungsposten (den Verlust erhöhend) erfasst (...)

Nach dem polnischen Bilanz- und Steuerrecht sind Verbindlichkeiten in fremder Währung zwingend mit dem jeweiligen Stichtagskurs (ohne Rücksicht auf den Anschaffungswert) zu bewerten."

Die belangte Behörde verwarf mit dem angefochtenen Bescheid die den ursprünglichen Streitpunkt betreffenden Argumente der mitbeteiligten GmbH, wiederholte andererseits aber nicht die in der Berufungsvorentscheidung vorgenommene Reduktion der zu berücksichtigenden Auslandsverluste und änderte die Bescheide vom 30. Mai 2007 - soweit ohne deren Vorlage zu beurteilen: nur - in Bezug auf die unstrittig gebliebene Einkommenserhöhung (zum Nachteil der mitbeteiligten GmbH) ab. Die Abweichung von der Berufungsvorentscheidung brachte sie im Spruch des Bescheides mit der Behauptung zum Ausdruck, der Berufung werde "teilweise Folge gegeben".

Zu diesem den nunmehrigen Streitpunkt bildenden Teil ihrer Entscheidung führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus, im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 5 Abs. 1 EStG 1988 seien Verbindlichkeiten in fremder Währung im Zeitpunkt der Anschaffung mit dem Anschaffungskurs zu bewerten. Bei einem Ansteigen des Teilwertes einer Verbindlichkeit infolge einer Änderung des Umrechnungskurses sei zwingend der höhere Teilwert anzusetzen. Komme es in der Folge zu einem Absinken des Teilwertes, so bestehe - wie von der mitbeteiligten GmbH geltend gemacht - das Wahlrecht, aber keine Verpflichtung, den nunmehr wieder niedrigeren Teilwert anzusetzen. Somit bestehe ein Wertbeibehaltungsrecht dahingehend, dass der höhere Teilwert trotz Absinkens des Umrechnungskurses beibehalten werden könne. Demgegenüber seien nach dem polnischen Bilanz- und Steuerrecht Verbindlichkeiten in fremder Währung zwingend mit dem jeweiligen Stichtagskurs zu bewerten. Die Ermittlung des Verlustes des polnischen Gruppenmitgliedes nach polnischem Recht, welches ein Wertbeibehaltungsrecht für Verbindlichkeiten in fremder Währung nicht vorsehe, habe somit zu einem geringeren Verlust geführt, als dies (zu ergänzen: bei Ausübung dieses Wahlrechts) nach österreichischem Recht der Fall gewesen wäre. Zu diesem den nunmehrigen Streitpunkt bildenden Teil ihrer Entscheidung führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus, im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß Paragraph 5, Absatz eins, EStG 1988 seien Verbindlichkeiten in fremder Währung im Zeitpunkt der Anschaffung mit dem Anschaffungskurs zu bewerten. Bei einem Ansteigen des Teilwertes einer Verbindlichkeit infolge einer Änderung des Umrechnungskurses sei zwingend der höhere Teilwert anzusetzen. Komme es in der Folge zu einem Absinken des Teilwertes, so bestehe - wie von der mitbeteiligten GmbH geltend gemacht - das Wahlrecht, aber keine Verpflichtung, den nunmehr wieder niedrigeren Teilwert anzusetzen. Somit bestehe ein Wertbeibehaltungsrecht dahingehend, dass der höhere Teilwert trotz Absinkens des Umrechnungskurses beibehalten werden könne. Demgegenüber seien nach dem polnischen Bilanz- und Steuerrecht Verbindlichkeiten in fremder Währung zwingend mit dem jeweiligen Stichtagskurs zu bewerten. Die Ermittlung des Verlustes des polnischen Gruppenmitgliedes nach polnischem Recht, welches ein Wertbeibehaltungsrecht für Verbindlichkeiten in fremder Währung nicht vorsehe, habe somit zu einem geringeren Verlust geführt, als dies (zu ergänzen: bei Ausübung dieses Wahlrechts) nach österreichischem Recht der Fall gewesen wäre.

Wenn der Prüfer den von der mitbeteiligten GmbH bei der Verlustermittlung gemäß § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 deshalb vorgenommenen Anpassungen entgegenhalte, gemäß Rz 427 der Körperschaftsteuerrichtlinien 2001 dürften "Bewertungen nur synchron ausgeübt werden", so gehe dies fehl, weil im gegenständlichen Fall in Polen kein Wahlrecht ausgeübt worden, sondern zwingendes Recht zur Anwendung gelangt sei. Das vom Prüfer erzielte Ergebnis entspreche allerdings der Ansicht von Wiesner/Kirchmayr/Mayr, Gruppenbesteuerung² (2009), K 283, die aber "eindeutig im Widerspruch zum Wortlaut des § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988" stehe. Das Gesetz sehe die Ermittlung der Verluste "nach § 5 Abs. 1 und den übrigen Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 und dieses Bundesgesetzes" vor und lasse damit keinen Spielraum für eine Auslegung, nach der ein vom österreichischen Recht eingeräumtes Wahlrecht nur deshalb, weil es im ausländischen Recht nicht vorgesehen sei, nicht in Anspruch genommen werden könne. Für eine solche Auslegung finde sich auch in den Erläuterungen zum Steuerreformgesetz 2005 kein Anhaltspunkt. Wenn der Prüfer den von der mitbeteiligten GmbH bei der

Verlustermittlung gemäß Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, KStG 1988 deshalb vorgenommenen Anpassungen entgegenhalte, gemäß Rz 427 der Körperschaftsteuerrichtlinien 2001 dürften "Bewertungen nur synchron ausgeübt werden", so gehe dies fehl, weil im gegenständlichen Fall in Polen kein Wahlrecht ausgeübt worden, sondern zwingendes Recht zur Anwendung gelangt sei. Das vom Prüfer erzielte Ergebnis entspreche allerdings der Ansicht von Wiesner/Kirchmayr/Mayr, Gruppenbesteuerung² (2009), K 283, die aber "eindeutig im Widerspruch zum Wortlaut des Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, KStG 1988" stehe. Das Gesetz sehe die Ermittlung der Verluste "nach Paragraph 5, Absatz eins und den übrigen Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 und dieses Bundesgesetzes" vor und lasse damit keinen Spielraum für eine Auslegung, nach der ein vom österreichischen Recht eingeräumtes Wahlrecht nur deshalb, weil es im ausländischen Recht nicht vorgesehen sei, nicht in Anspruch genommen werden könne. Für eine solche Auslegung finde sich auch in den Erläuterungen zum Steuerreformgesetz 2005 kein Anhaltspunkt.

Die gegen diesen Bescheid erhobene Amtsbeschwerde richtet sich ihrer Anfechtungserklärung nach gegen die "Anerkennung der Beibehaltung des höheren Teilwertes der Verbindlichkeiten in fremder Währung". Zur Begründung der Rechtswidrigkeit wird im Wesentlichen ausgeführt, mit dem Verweis auf § 5 Abs. 1 EStG 1988 stelle der Gesetzgeber - entgegen der Ansicht der belangten Behörde - "auf eine formelle Maßgeblichkeit (auch) der ausländischen Steuer-/Handelsbilanz ab". Ausgehend von den "Basiswerten" der ausländischen Steuer-/Handelsbilanz habe "eine Untersuchung dahingehend zu erfolgen, ob die in der ausländischen Bilanz ausgewiesenen Werte mit den Vorschriften des § 5 Abs. 1 EStG 1988 und damit mit den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung bzw. den davon abweichenden zwingenden steuerlichen Regelungen in Einklang" stünden. Ein Ausweis in der ausländischen Bilanz sei nur dann "den innerstaatlichen gesetzlichen Bestimmungen entsprechend - also aufgrund des in § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 enthaltenen Verweises den Bestimmungen des § 5 Abs. 1 EStG 1988 folgend - zu adaptieren", wenn er "den handelsrechtlichen (unternehmensrechtlichen) Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung bzw. den zwingenden steuerlichen Vorschriften" widerspreche. Die gegen diesen Bescheid erhobene Amtsbeschwerde richtet sich ihrer Anfechtungserklärung nach gegen die "Anerkennung der Beibehaltung des höheren Teilwertes der Verbindlichkeiten in fremder Währung". Zur Begründung der Rechtswidrigkeit wird im Wesentlichen ausgeführt, mit dem Verweis auf Paragraph 5, Absatz eins, EStG 1988 stelle der Gesetzgeber - entgegen der Ansicht der belangten Behörde - "auf eine formelle Maßgeblichkeit (auch) der ausländischen Steuer-/Handelsbilanz ab". Ausgehend von den "Basiswerten" der ausländischen Steuer-/Handelsbilanz habe "eine Untersuchung dahingehend zu erfolgen, ob die in der ausländischen Bilanz ausgewiesenen Werte mit den Vorschriften des Paragraph 5, Absatz eins, EStG 1988 und damit mit den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung bzw. den davon abweichenden zwingenden steuerlichen Regelungen in Einklang" stünden. Ein Ausweis in der ausländischen Bilanz sei nur dann "den innerstaatlichen gesetzlichen Bestimmungen entsprechend - also aufgrund des in Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, KStG 1988 enthaltenen Verweises den Bestimmungen des Paragraph 5, Absatz eins, EStG 1988 folgend - zu adaptieren", wenn er "den handelsrechtlichen (unternehmensrechtlichen) Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung bzw. den zwingenden steuerlichen Vorschriften" widerspreche.

Dieser Ansatz entspreche auch der im angefochtenen Bescheid erwähnten Ansicht von Wiesner/Kirchmayr/Mayr. § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 sehe die Anwendung innerstaatlicher Rechtsnormen auf eine ausländische Beteiligungskörperschaft vor, die grundsätzlich (anders als etwa eine Auslandsbetriebsstätte) keine steuerlich relevanten Anknüpfungspunkte in Österreich habe. Der Gesetzgeber habe "eine Inlandsfiktion" verfügt, was zur Folge habe, dass "die innerstaatlichen Normen per se nur sinngemäß angewendet werden" könnten. Dem beschwerdeführenden Finanzamt erscheine es daher "in weiterer Folge nur logisch, die im Verweis enthaltenen innerstaatlichen Normen ihrem Sinn entsprechend anzuwenden, um zu einem Ergebnis zu kommen, das zu den gesetzlichen Gewinnermittlungsvorschriften nicht im Widerspruch steht. Dieser Sinn kann nach Ansicht des beschwerdeführenden Finanzamtes nur darin gesehen werden, jene ausländischen Vorschriften, die von zwingenden österreichischen Normen abweichen, durch diese österreichischen Normen zu ersetzen". Sehe "die ausländische Vorschrift dagegen zulässige Regelungen vor, so sind diese, dem Sinn der Norm des § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 entsprechend, zu übernehmen. Allein darin kann seitens des beschwerdeführenden Finanzamtes der Sinn der Bestimmung gesehen werden, nicht darin, einen gem. § 5 Abs. 1 EStG 1988 zulässigen Bilanzansatz durch einen anderen zulässigen Bilanzansatz ersetzen zu können". Dieser Ansatz entspreche auch der im angefochtenen Bescheid erwähnten Ansicht von Wiesner/Kirchmayr/Mayr. Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, KStG 1988 sehe die Anwendung innerstaatlicher Rechtsnormen auf eine ausländische Beteiligungskörperschaft vor, die grundsätzlich (anders als etwa eine Auslandsbetriebsstätte) keine steuerlich relevanten Anknüpfungspunkte in Österreich habe. Der Gesetzgeber

habe "eine Inlandsfiktion" verfügt, was zur Folge habe, dass "die innerstaatlichen Normen per se nur sinngemäß angewendet werden" könnten. Dem beschwerdeführenden Finanzamt erscheine es daher "in weiterer Folge nur logisch, die im Verweis enthaltenen innerstaatlichen Normen ihrem Sinn entsprechend anzuwenden, um zu einem Ergebnis zu kommen, das zu den gesetzlichen Gewinnermittlungsvorschriften nicht im Widerspruch steht. Dieser Sinn kann nach Ansicht des beschwerdeführenden Finanzamtes nur darin gesehen werden, jene ausländischen Vorschriften, die von zwingenden österreichischen Normen abweichen, durch diese österreichischen Normen zu ersetzen". Sehe "die ausländische Vorschrift dagegen zulässige Regelungen vor, so sind diese, dem Sinn der Norm des Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, KStG 1988 entsprechend, zu übernehmen. Allein darin kann seitens des beschwerdeführenden Finanzamtes der Sinn der Bestimmung gesehen werden, nicht darin, einen gem. Paragraph 5, Absatz eins, EStG 1988 zulässigen Bilanzansatz durch einen anderen zulässigen Bilanzansatz ersetzen zu können".

Diese Überlegung habe "ihre Wurzeln im dem § 5 EStG 1988 immanenten formellen Maßgeblichkeitsprinzip". Die Amtsbeschwerde verweist dazu auf (nunmehr) Vock in Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger/Vock, Die Körperschaftsteuer, § 9 KStG 1988, Tz 557 und 559, wonach bei der Umrechnung "die Maßgeblichkeit der unternehmensrechtlichen Vorschriften für die steuerrechtliche Gewinnermittlung zu berücksichtigen" sei. Gebe es im ausländischen Unternehmens- bzw. Steuerrecht dem österreichischen Steuerrecht entsprechende Wahlrechte, so seien die im Ausland getroffenen Entscheidungen bindend. Damit werde "dem Sinn und Zweck der Umrechnungsregelung Rechnung getragen, das ausländische Ergebnis grundsätzlich anzuerkennen und nur die von den in Österreich zwingenden Vorschriften abweichenden Regelungen zu ersetzen" (Tz 557, mit Hinweis auf die im angefochtenen Bescheid zitierten Ausführungen von Wiesner/Kirchmayr/Mayr). Sei "aber" nach dem ausländischen Unternehmensrecht kein Wahlrecht vorgesehen, so könne das (im österreichischen Recht vorgesehene) Wahlrecht "nicht in Anspruch genommen werden (...) Die ausländischen Bilanzierungsvorschriften widersprechen nicht den österreichischen Vorschriften und sind daher zulässig. Es erfolgt keine Umrechnung" (Tz 559). Diese Überlegung habe "ihre Wurzeln im dem Paragraph 5, EStG 1988 immanenten formellen Maßgeblichkeitsprinzip". Die Amtsbeschwerde verweist dazu auf (nunmehr) Vock in Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger/Vock, Die Körperschaftsteuer, Paragraph 9, KStG 1988, Tz 557 und 559, wonach bei der Umrechnung "die Maßgeblichkeit der unternehmensrechtlichen Vorschriften für die steuerrechtliche Gewinnermittlung zu berücksichtigen" sei. Gebe es im ausländischen Unternehmens- bzw. Steuerrecht dem österreichischen Steuerrecht entsprechende Wahlrechte, so seien die im Ausland getroffenen Entscheidungen bindend. Damit werde "dem Sinn und Zweck der Umrechnungsregelung Rechnung getragen, das ausländische Ergebnis grundsätzlich anzuerkennen und nur die von den in Österreich zwingenden Vorschriften abweichenden Regelungen zu ersetzen" (Tz 557, mit Hinweis auf die im angefochtenen Bescheid zitierten Ausführungen von Wiesner/Kirchmayr/Mayr). Sei "aber" nach dem ausländischen Unternehmensrecht kein Wahlrecht vorgesehen, so könne das (im österreichischen Recht vorgesehene) Wahlrecht "nicht in Anspruch genommen werden (...) Die ausländischen Bilanzierungsvorschriften widersprechen nicht den österreichischen Vorschriften und sind daher zulässig. Es erfolgt keine Umrechnung" (Tz 559).

Auch Urtz in Achatz/Kirchmayr, KStG § 9 Tz 329, schließe sich dieser Rechtsansicht an und führe aus, die "Umrechnung nach den Vorgaben des § 5 Abs. 1 EStG" 1988 habe "zur Folge, dass die in der ausländischen (Unternehmens- bzw. Steuer-)Bilanz verwendeten Wertansätze grundsätzlich übernommen" würden. Sie würden "nur insoweit korrigiert, als sie gemäß § 5 Abs. 1 EStG mit den österreichischen steuerlichen Vorschriften unvereinbar" seien. Bestehe "zwar nach den österreichischen Gewinnermittlungsvorschriften ein Wahlrecht, nach den ausländischen Vorschriften aber nicht", so könne "dieses Wahlrecht daher auch nicht in der österreichischen Bilanz ausgeübt werden, sondern es besteht insoweit eine Bindung an den - zulässigen - ausländischen Wertansatz" (mit Hinweis auf (nunmehr) Vock, a. a.O., Tz 559). Auch Urtz in Achatz/Kirchmayr, KStG Paragraph 9, Tz 329, schließe sich dieser Rechtsansicht an und führe aus, die "Umrechnung nach den Vorgaben des Paragraph 5, Absatz eins, EStG" 1988 habe "zur Folge, dass die in der ausländischen (Unternehmens- bzw. Steuer-)Bilanz verwendeten Wertansätze grundsätzlich übernommen" würden. Sie würden "nur insoweit korrigiert, als sie gemäß Paragraph 5, Absatz eins, EStG mit den österreichischen steuerlichen Vorschriften unvereinbar" seien. Bestehe "zwar nach den österreichischen Gewinnermittlungsvorschriften ein Wahlrecht, nach den ausländischen Vorschriften aber nicht", so könne "dieses Wahlrecht daher auch nicht in der österreichischen Bilanz ausgeübt werden, sondern es besteht insoweit eine Bindung an den - zulässigen - ausländischen Wertansatz" (mit Hinweis auf (nunmehr) Vock, a. a.O., Tz 559).

Dem folgen in der Amtsbeschwerde noch Zitate allgemeiner - nicht zu § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 getroffener -

Ausführungen anderer Autoren über den "Grundsatz der formellen Maßgeblichkeit". Danach sei die Unternehmensbilanz die Grundlage für die steuerliche Gewinnermittlung und eine Änderung in der Steuerbilanz bei steuerrechtlicher Zulässigkeit des Ansatzes in der Unternehmensbilanz nicht möglich. Dem folgen in der Amtsbeschwerde noch Zitate allgemeiner - nicht zu Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, KStG 1988 getroffener - Ausführungen anderer Autoren über den "Grundsatz der formellen Maßgeblichkeit". Danach sei die Unternehmensbilanz die Grundlage für die steuerliche Gewinnermittlung und eine Änderung in der Steuerbilanz bei steuerrechtlicher Zulässigkeit des Ansatzes in der Unternehmensbilanz nicht möglich.

Wende man, so die Amtsbeschwerde abschließend, diesen Grundsatz "dem Sinn und Zweck der Umrechnung folgend, auch auf die ausländischen Regelungen an", so solle "in weiterer Folge eine Bindungswirkung an die in der ausländischen Bilanz enthaltenen Wertansätze daher dann gegeben sein, wenn diese den Grundsätzen des § 5 Abs. 1 EStG 1988 entsprechen". Dies führe zum Ergebnis, dass bei der im vorliegenden Fall strittigen "Umrechnung des Verlustes" des polnischen Gruppenmitgliedes "kein Wahlrecht ausgeübt werden kann, wenn die im Ausland verpflichtende Bestimmung der österreichischen Rechtslage entspricht". Wende man, so die Amtsbeschwerde abschließend, diesen Grundsatz "dem Sinn und Zweck der Umrechnung folgend, auch auf die ausländischen Regelungen an", so solle "in weiterer Folge eine Bindungswirkung an die in der ausländischen Bilanz enthaltenen Wertansätze daher dann gegeben sein, wenn diese den Grundsätzen des Paragraph 5, Absatz eins, EStG 1988 entsprechen". Dies führe zum Ergebnis, dass bei der im vorliegenden Fall strittigen "Umrechnung des Verlustes" des polnischen Gruppenmitgliedes "kein Wahlrecht ausgeübt werden kann, wenn die im Ausland verpflichtende Bestimmung der österreichischen Rechtslage entspricht".

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde nach Vorlage von Aktenteilen durch die belangte Behörde und Erstattung von Gegenschritten durch die belangte Behörde und die mitbeteiligte GmbH erwogen:

§ 9 Abs. 6 Z 6 erster Satz KStG 1988 lautete in der hier noch maßgeblichen Fassung dieses Satzes durch BGBl. I Nr. 57/2004: Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, erster Satz KStG 1988 lautete in der hier noch maßgeblichen Fassung dieses Satzes durch BGBl. römisch eins Nr. 57/2004:

"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." "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."

Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage sprachen in diesem Zusammenhang von einer "Umrechnung" des Verlustes "auf einen nach inländischem Abgabenrecht gemäß § 5 Abs. 1 EStG 1988 ermittelten Verlust" und hielten u.a. ausdrücklich fest, ein Verlust sei auch dann anzusetzen, wenn "ein ausländischer Gewinn nach Umrechnung einen Verlust" ergebe (451 BlgNR 22. GP 24). Dass von diesem Konzept in der Folge abgegangen wurde, weil die umgerechneten Verluste "in zahlreichen Fällen (...) höher waren als die ursprünglichen (nicht umgerechneten) ausländischen Verluste" und sich nach der ursprünglichen Regelung im "Extremfall (...) sogar aus einem ausländischen Gewinn umrechnungsbedingt ein Verlust" ergeben könne (vgl. die Neufassung des § 9 Abs. 6 Z 6 erster Satz KStG 1988 durch BGBl. I Nr. 22/2012 und dazu 1680 BlgNR). Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage sprachen in diesem Zusammenhang von einer "Umrechnung" des Verlustes "auf einen nach inländischem Abgabenrecht gemäß Paragraph 5, Absatz eins, EStG 1988 ermittelten Verlust" und hielten u.a. ausdrücklich fest, ein Verlust sei auch dann anzusetzen, wenn "ein ausländischer Gewinn nach Umrechnung einen Verlust" ergebe (451 BlgNR 22. Gesetzgebungsperiode 24,). Dass von diesem Konzept in der Folge abgegangen wurde, weil die umgerechneten Verluste "in zahlreichen Fällen (...) höher waren als die ursprünglichen (nicht umgerechneten) ausländischen Verluste" und sich nach der ursprünglichen Regelung im "Extremfall (...) sogar aus einem ausländischen Gewinn umrechnungsbedingt ein Verlust" ergeben könne vergleiche , die Neufassung des Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, erster Satz KStG 1988 durch Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 22 aus 2012, und dazu 1680 BlgNR

24. GP 21), ist für den vorliegenden Fall nur insofern von Bedeutung, als diese Gesetzesänderung auch in den Erläuterungen nicht als Verdeutlichung der hier noch anzuwendenden Regelung, sondern als teilweise Abkehr von ihr dargestellt wurde. 24. Gesetzgebungsperiode 21,), ist für den vorliegenden Fall nur insofern von Bedeutung, als diese Gesetzesänderung auch in den Erläuterungen nicht als Verdeutlichung der hier noch anzuwendenden Regelung, sondern als teilweise Abkehr von ihr dargestellt wurde.

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

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

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

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

(...)

2. a) Nicht abnutzbares Anlagevermögen und Umlaufvermögen sind mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Ist der Teilwert niedriger, so kann dieser angesetzt werden. Bei Wirtschaftsgütern, die bereits am Schluß des vorangegangenen Wirtschaftsjahres zum Betriebsvermögen gehört haben, kann der Steuerpflichtige in den folgenden Wirtschaftsjahren den Teilwert auch dann ansetzen, wenn er höher ist als der letzte Bilanzansatz; es dürfen jedoch höchstens die Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzt werden. (...)

(...)

3. Verbindlichkeiten sind gemäß Z 2 lit. a zu bewerten. (...)" 3. Verbindlichkeiten sind gemäß Ziffer 2, Litera a, zu bewerten. (...)"

Strittig ist im vorliegenden Fall - im Zusammenhang mit der Veranlagung der mitbeteiligten GmbH für ihr am 31. Jänner 2005 beendetes Wirtschaftsjahr und der dafür vorgenommenen Berechnung des Verlustes des polnischen Gruppenmitgliedes im (Kalender- und) Wirtschaftsjahr 2004 - die Bewertung der Fremdwährungsverbindlichkeiten des Gruppenmitgliedes zum 31. Dezember 2004. Der Stichtagskurs dieser Verbindlichkeiten lag - nach dem insoweit unstrittigen, wenngleich nicht in Einzelheiten näher festgestellten Sachverhalt - am 31. Dezember 2003 über und am 31. Dezember 2004 unter ihrem Einbuchungskurs, wobei die Bewertung zum 31. Dezember 2004 nach polnischem Bilanz- und Steuerrecht mit dem unter dem Einbuchungskurs gelegenen Stichtagskurs zu erfolgen hatte. Der sich daraus nach polnischem Recht (unstrittig) ergebende Ertrag von 1.795.544,12 PLN bestand aus der - strittigen - Rückgängigmachung des Aufwandes aus der Bewertung zum 31. Dezember 2003 (Betrag von 1.048.667,31 PLN, um den die Verbindlichkeiten zum Stichtagskurs am 31. Dezember 2003 höher waren als zum Einbuchungskurs) und aus dem - nicht strittigen - Betrag, um den sie zum Stichtagskurs am 31. Dezember 2004 den Wert zum Einbuchungskurs (d.h. den Anschaffungswert) unterschritten (746.876,81 PLN).

Das beschwerdeführende Finanzamt vertritt im Ergebnis nicht die Ansicht, die nach polnischem Recht erfolgte Bewertung bedürfe keiner "Umrechnung". Es verteidigt die in der Berufungsvorentscheidung vorgenommene, mit Rücksicht auf österreichische Bewertungsgrundsätze - Verbot der Unterschreitung des Anschaffungswertes - erforderliche "Umrechnung" auf den Anschaffungswert und somit die Eliminierung (nur) des zweiten der erwähnten Teilbeträge des nach polnischem Recht ermittelten Ertrages. Dem Standpunkt der mitbeteiligten GmbH, ein nach österreichischem Recht bestehendes Wahlrecht erlaube die darüber hinausgehende "Umrechnung" auf den den Anschaffungswert übersteigenden Wert zum Stichtagskurs des 31. Dezember 2003 und somit die Eliminierung auch des ersten der erwähnten Teilbeträge des nach polnischem Recht ermittelten Ertrages, soll entgegenstehen, dass eine solche Bewertung nach österreichischem Recht nicht zwingend wäre. Dass das Wahlrecht nach österreichischem Recht gar nicht bestünde, macht das Finanzamt nicht geltend.

Die im angefochtenen Bescheid zitierte Kommentierung von Wiesner/Kirchmayr/Mayr, Gruppenbesteuerung² (2009), K 283, auf die sich das Finanzamt stützt und auf die die in der Beschwerde darüber hinaus noch erwähnten Kommentatoren direkt und indirekt verweisen, lautet (im Wesentlichen schon seit der ersten Auflage von 2005):

"Sieht das ausländische Handelsrecht die entsprechenden Wahlrechte wie das österreichische Handelsrecht vor, ist man - in Übereinstimmung mit dem Erlass (gemeint ist Rz 427 der Körperschaftsteuerrichtlinien 2001) - an die

Ausübung des Wahlrechts im Ausland gebunden. Sind daher zB für eine im Jahre 2003 neu gegründete und ab 2005 in die Gruppe aufgenommene deutsche GmbH (wahlweise) keine Ingangsetzungskosten aktiviert worden, können diese auch nicht bei der Umrechnung für Gruppenbesteuerungszwecke aktiviert werden. Die Bindung an die Ausübung des Wahlrechts im Ausland entspricht dem Sinn und Zweck der Umrechnung. Denn der Sinn und Zweck der Umrechnung liegt nur darin, die in Österreich - von den ausländischen Vorschriften - abweichenden Vorschriften zu berücksichtigen; sonst bedürfte es einer Umrechnung nicht. Räumt daher ein ausländisches Handelsrecht bei der Bilanzierung kein Wahlrecht ein, während das österreichische Unternehmensrecht ein Wahlrecht einräumen würde, kann das österreichische Wahlrecht nicht in Anspruch genommen werden, weil die ausländische Bilanzierung in Österreich zulässig ist und keiner Umrechnung bedarf."

Mit dem Hinweis auf den "Grundsatz der formellen Maßgeblichkeit" versucht die Amtsbeschwerde weiters aufzuzeigen, dass der in ihr vertretene Standpunkt einem im österreichischen Recht verankerten Prinzip Rechnung trage, das von der Verweisung auf § 5 Abs. 1 EStG 1988 in § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 (in der hier noch maßgeblichen Fassung) mitumfasst sei und bei einem Inlandssachverhalt der Ausübung eines steuerrechtlich vorgesehenen Wahlrechts entgegenstehe, wenn das Wahlrecht nach österreichischem Handelsrecht nicht bestehe. Bei der "sinngemäßen" Anwendung (ausschließlich) österreichischen Steuerrechts im Rahmen der in § 9 Abs. 6 Z 6 erster Satz KStG 1988 geregelten Ermittlung der Verluste des ausländischen Gruppenmitglieds soll der im Ausland nach ausländischem Recht erstellten Bilanz nach der in der Amtsbeschwerde vertretenen Auffassung die gleiche "Maßgeblichkeit" zukommen, der in § 5 Abs. 1 EStG 1988 enthaltene Verweis auf die "handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung" also auf das ausländische Handelsrecht bezogen werden. Demgemäß spricht die Amtsbeschwerde auch davon, dass das ausländische Recht "zu übernehmen" sei, soweit es nicht "zwingenden" österreichischen Vorschriften widerspreche. Mit dem Hinweis auf den "Grundsatz der formellen Maßgeblichkeit" versucht die Amtsbeschwerde weiters aufzuzeigen, dass der in ihr vertretene Standpunkt einem im österreichischen Recht verankerten Prinzip Rechnung trage, das von der Verweisung auf Paragraph 5, Absatz eins, EStG 1988 in Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, KStG 1988 (in der hier noch maßgeblichen Fassung) mitumfasst sei und bei einem Inlandssachverhalt der Ausübung eines steuerrechtlich vorgesehenen Wahlrechts entgegenstehe, wenn das Wahlrecht nach österreichischem Handelsrecht nicht bestehe. Bei der "sinngemäßen" Anwendung (ausschließlich) österreichischen Steuerrechts im Rahmen der in Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, erster Satz KStG 1988 geregelten Ermittlung der Verluste des ausländischen Gruppenmitglieds soll der im Ausland nach ausländischem Recht erstellten Bilanz nach der in der Amtsbeschwerde vertretenen Auffassung die gleiche "Maßgeblichkeit" zukommen, der in Paragraph 5, Absatz eins, EStG 1988 enthaltene Verweis auf die "handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung" also auf das ausländische Handelsrecht bezogen werden. Demgemäß spricht die Amtsbeschwerde auch davon, dass das ausländische Recht "zu übernehmen" sei, soweit es nicht "zwingenden" österreichischen Vorschriften widerspreche.

Mit dem Wortlaut des § 9 Abs. 6 Z 6 erster Satz KStG 1988 lässt sich dem - entgegen der Ansicht der belangten Behörde und der mitbeteiligten GmbH - nicht entgegenreten. Die Bestimmung lässt keinen Zweifel daran, dass nur österreichisches Steuerrecht maßgeblich ist. Wenn dieses in § 5 Abs. 1 EStG 1988 auf die "handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung" verweist und es um Bücher eines ausländischen Unternehmens geht, die im Ausland nach ausländischem Recht zu führen sind, so ergibt sich aus dem Wortlaut des § 9 Abs. 6 Z 6 erster Satz KStG 1988 aber keine Antwort auf die Frage, ob der Verweis auf in- oder ausländische Grundsätze zu beziehen ist. § 5 Abs. 1 EStG 1988 zielt in seinem unmittelbaren Anwendungsbereich auf österreichisches Handelsrecht (nunmehr: Unternehmensrecht), weshalb es zunächst naheliegt, diesen Teil der Bestimmung auch im vorliegenden Zusammenhang so zu verstehen (vgl. in diesem Sinn etwa Mitterlehner in Renner/Schlager/Schwarz, Praxis der steuerlichen Gewinnermittlung, Gedenkschrift für Walter Köglberger, 2008, 587 ff, unter Hinweis auf Tumpel/Aigner in Quantschnigg/Achatz/Haidenthaler/Trenkwalder/Tumpel, Gruppenbesteuerung, 2005, Tz 61 zu § 9 Abs. 6 KStG). § 5 Abs. 1 EStG 1988 meint in seinem unmittelbaren Anwendungsbereich aber auch die handelsrechtlichen Grundsätze, nach denen die Bücher tatsächlich zu führen sind, und erklärt diese Grundsätze - vorbehaltlich zwingenden Steuerrechts - für maßgeblich. Soll dies im vorliegenden Zusammenhang auf sinngemäße Weise in Bezug auf eine Umrechnung ausländischer Verluste wirken wie im unmittelbaren Anwendungsbereich des § 5 Abs. 1 EStG 1988, von dem nicht anzunehmen ist, dass er in diesem Punkt hier einem anderen Zweck dienen soll, so muss 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 auf die dort dafür maßgeblichen Grundsätze bezogen

werden. Mit dem Wortlaut des Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, erster Satz KStG 1988 lässt sich dem - entgegen der Ansicht der belangten Behörde und der mitbeteiligten GmbH - nicht entgegenreten. Die Bestimmung lässt keinen Zweifel daran, dass nur österreichisches Steuerrecht maßgeblich ist. Wenn dieses in Paragraph 5, Absatz eins, EStG 1988 auf die "handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung" verweist und es um Bücher eines ausländischen Unternehmens geht, die im Ausland nach ausländischem Recht zu führen sind, so ergibt sich aus dem Wortlaut des Paragraph 9, Absatz 6, Ziffer 6, erster Satz KStG 1988 aber keine Antwort auf die Frage, ob der Verweis auf in- oder ausländische Grundsätze zu beziehen ist. Paragraph 5, Absatz eins, EStG 1988 zielt in seinem unmittelbaren Anwendungsbereich auf österreichisches Handelsrecht (nunmehr: Unternehmensrecht), weshalb es zunächst naheliegt, diesen Teil der Bestimmung auch im vorliegenden Zusammenhang so zu verstehen vergleiche, in diesem Sinn etwa Mitterlehner in Renner/Schlager/Schwarz, Praxis der steuerlichen Gewinnermittlung, Gedenkschrift für Walter Köglberger, 2008, 587 ff, unter Hinweis auf Tumpel/Aigner in Quantschnigg/Achatz/Haidenthaler/Trenkwalder/Tumpel, Gruppenbesteuerung, 2005, Tz 61 zu Paragraph 9, Absatz 6, KStG). Paragraph 5, Absatz eins, EStG 1988 meint in seinem unmittelbaren Anwendungsbereich aber auch die handelsrechtlichen Grundsätze, nach denen die Bücher tatsächlich zu führen sind, und erklärt diese Grundsätze - vorbehaltlich zwingenden Steuerrechts - für maßgeblich. Soll dies im vorliegenden Zusammenhang auf sinngemäße Weise in Bezug auf eine Umrechnung ausländischer Verluste wirken wie im unmittelbaren Anwendungsbereich des Paragraph 5, Absatz eins, EStG 1988, von dem nicht anzunehmen ist, dass er in diesem Punkt hier einem anderen Zweck dienen soll, so muss 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 auf die dort dafür maßgeblichen Grundsätze bezogen werden.

Dass die Beibehaltung eines überholten Wertes diesen Grundsätzen widerspricht, steht im vorliegenden Fall in Bezug auf das polnische Bilanzrecht, soweit sich die belangte Behörde damit auseinandergesetzt hat, außer Streit, weshalb der angefochtene Bescheid gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben war. Dass die Beibehaltung eines überholten Wertes diesen Grundsätzen widerspricht, steht im vorliegenden Fall in Bezug auf das polnische Bilanzrecht, soweit sich die belangte Behörde damit auseinandergesetzt hat, außer Streit, weshalb der angefochtene Bescheid gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben war.

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. 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 16. September 2015

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:2012130042.X00

Im RIS seit

27.10.2015

Zuletzt aktualisiert am

05.11.2015

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at