

TE Vwgh Erkenntnis 2014/5/22 2010/15/0127

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 22.05.2014

Index

21/01 Handelsrecht;
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
32/08 Sonstiges Steuerrecht;

Norm

BAO §22;
EStG 1988 §124b Z21;
EStG 1988 §6 Z13;
EStG 1988 §6 Z2 lit.a;
UGB §202 Abs1;
UGB §202 Abs2 Z1;
UGB §202;
UGB §204 Abs2;
UGB §207;
UGB §208 Abs1;
UGB §208;
UGB §228 Abs1;
UmgrStG 1991 §18 Abs1 Z4;
UmgrStG 1991 Art1;
UmgrStG 1991 Art3;
1. BAO § 22 heute
2. BAO § 22 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 22 gültig von 01.01.1962 bis 14.08.2018
1. EStG 1988 § 124b heute
2. EStG 1988 § 124b gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 124b gültig von 01.07.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 43/2026
4. EStG 1988 § 124b gültig von 19.02.2026 bis 30.06.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2026
5. EStG 1988 § 124b gültig von 24.12.2025 bis 18.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2025
6. EStG 1988 § 124b gültig von 24.12.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
7. EStG 1988 § 124b gültig von 04.11.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2025
8. EStG 1988 § 124b gültig von 04.11.2025 bis 03.11.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 78/2025

9. EStG 1988 § 124b gültig von 01.07.2025 bis 03.11.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
10. EStG 1988 § 124b gültig von 31.05.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2025
11. EStG 1988 § 124b gültig von 10.10.2024 bis 30.05.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
12. EStG 1988 § 124b gültig von 20.07.2024 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
13. EStG 1988 § 124b gültig von 20.07.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2024
14. EStG 1988 § 124b gültig von 19.04.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 36/2024
15. EStG 1988 § 124b gültig von 28.03.2024 bis 18.04.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2024
16. EStG 1988 § 124b gültig von 28.03.2024 bis 27.03.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 12/2024
17. EStG 1988 § 124b gültig von 01.01.2024 bis 27.03.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023
18. EStG 1988 § 124b gültig von 01.01.2024 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
19. EStG 1988 § 124b gültig von 23.12.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
20. EStG 1988 § 124b gültig von 22.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2023
21. EStG 1988 § 124b gültig von 22.07.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
22. EStG 1988 § 124b gültig von 21.04.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/2023
23. EStG 1988 § 124b gültig von 30.12.2022 bis 20.04.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 220/2022
24. EStG 1988 § 124b gültig von 07.12.2022 bis 29.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
25. EStG 1988 § 124b gültig von 01.11.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 174/2022
26. EStG 1988 § 124b gültig von 28.10.2022 bis 31.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
27. EStG 1988 § 124b gültig von 29.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2022
28. EStG 1988 § 124b gültig von 29.07.2022 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
29. EStG 1988 § 124b gültig von 20.07.2022 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
30. EStG 1988 § 124b gültig von 01.07.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 93/2022
31. EStG 1988 § 124b gültig von 14.05.2022 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 63/2022
32. EStG 1988 § 124b gültig von 15.02.2022 bis 13.05.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
33. EStG 1988 § 124b gültig von 31.12.2021 bis 14.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
34. EStG 1988 § 124b gültig von 01.07.2021 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2021
35. EStG 1988 § 124b gültig von 14.04.2021 bis 30.06.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2021
36. EStG 1988 § 124b gültig von 26.03.2021 bis 13.04.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2021
37. EStG 1988 § 124b gültig von 29.01.2021 bis 25.03.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 29/2021
38. EStG 1988 § 124b gültig von 08.01.2021 bis 28.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 18/2021
39. EStG 1988 § 124b gültig von 08.01.2021 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
40. EStG 1988 § 124b gültig von 07.08.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2020
41. EStG 1988 § 124b gültig von 25.07.2020 bis 06.08.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 96/2020
42. EStG 1988 § 124b gültig von 18.06.2020 bis 24.07.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 54/2020
43. EStG 1988 § 124b gültig von 18.06.2020 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
44. EStG 1988 § 124b gültig von 15.05.2020 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 44/2020
45. EStG 1988 § 124b gültig von 05.04.2020 bis 14.05.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 23/2020
46. EStG 1988 § 124b gültig von 30.10.2019 bis 04.04.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
47. EStG 1988 § 124b gültig von 30.10.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
48. EStG 1988 § 124b gültig von 23.10.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
49. EStG 1988 § 124b gültig von 23.12.2018 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 98/2018
50. EStG 1988 § 124b gültig von 15.08.2018 bis 22.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
51. EStG 1988 § 124b gültig von 25.04.2018 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 16/2018
52. EStG 1988 § 124b gültig von 27.07.2017 bis 24.04.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/2017
53. EStG 1988 § 124b gültig von 27.07.2017 bis 26.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
54. EStG 1988 § 124b gültig von 15.07.2017 bis 26.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 82/2017
55. EStG 1988 § 124b gültig von 19.01.2017 bis 14.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 30/2017
56. EStG 1988 § 124b gültig von 19.01.2017 bis 18.01.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
57. EStG 1988 § 124b gültig von 31.12.2016 bis 18.01.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
58. EStG 1988 § 124b gültig von 02.08.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
59. EStG 1988 § 124b gültig von 09.07.2016 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2016

60. EStG 1988 § 124b gültig von 29.12.2015 bis 08.07.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
61. EStG 1988 § 124b gültig von 29.12.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 160/2015
62. EStG 1988 § 124b gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
63. EStG 1988 § 124b gültig von 14.08.2015 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2015
64. EStG 1988 § 124b gültig von 21.02.2015 bis 13.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
65. EStG 1988 § 124b gültig von 14.01.2015 bis 20.02.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
66. EStG 1988 § 124b gültig von 30.12.2014 bis 13.01.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
67. EStG 1988 § 124b gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
68. EStG 1988 § 124b gültig von 01.08.2013 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 156/2013
69. EStG 1988 § 124b gültig von 30.07.2013 bis 31.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2013
70. EStG 1988 § 124b gültig von 21.03.2013 bis 29.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2013
71. EStG 1988 § 124b gültig von 15.12.2012 bis 20.03.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
72. EStG 1988 § 124b gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
73. EStG 1988 § 124b gültig von 28.12.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 123/2011
74. EStG 1988 § 124b gültig von 08.12.2011 bis 27.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
75. EStG 1988 § 124b gültig von 02.08.2011 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2011
76. EStG 1988 § 124b gültig von 02.08.2011 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
77. EStG 1988 § 124b gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
78. EStG 1988 § 124b gültig von 15.12.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2010
79. EStG 1988 § 124b gültig von 19.08.2010 bis 14.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 81/2010
80. EStG 1988 § 124b gültig von 28.07.2010 bis 18.08.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010
81. EStG 1988 § 124b gültig von 16.06.2010 bis 27.07.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
82. EStG 1988 § 124b gültig von 31.12.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 151/2009
83. EStG 1988 § 124b gültig von 19.08.2009 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
84. EStG 1988 § 124b gültig von 18.06.2009 bis 18.08.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
85. EStG 1988 § 124b gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
86. EStG 1988 § 124b gültig von 01.01.2009 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 137/2008
87. EStG 1988 § 124b gültig von 01.01.2009 bis 10.11.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2008
88. EStG 1988 § 124b gültig von 11.11.2008 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 137/2008
89. EStG 1988 § 124b gültig von 27.06.2008 bis 10.11.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
90. EStG 1988 § 124b gültig von 08.05.2008 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 65/2008
91. EStG 1988 § 124b gültig von 27.02.2008 bis 07.05.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 44/2008
92. EStG 1988 § 124b gültig von 29.12.2007 bis 26.02.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
93. EStG 1988 § 124b gültig von 29.12.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2007
94. EStG 1988 § 124b gültig von 29.12.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
95. EStG 1988 § 124b gültig von 10.07.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2007
96. EStG 1988 § 124b gültig von 24.05.2007 bis 09.07.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
97. EStG 1988 § 124b gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2006
98. EStG 1988 § 124b gültig von 27.06.2006 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
99. EStG 1988 § 124b gültig von 27.06.2006 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2006
100. EStG 1988 § 124b gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
101. EStG 1988 § 124b gültig von 28.10.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 115/2005
102. EStG 1988 § 124b gültig von 20.08.2005 bis 27.10.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
103. EStG 1988 § 124b gültig von 10.06.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2005
104. EStG 1988 § 124b gültig von 10.06.2005 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
105. EStG 1988 § 124b gültig von 10.06.2005 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 35/2005
106. EStG 1988 § 124b gültig von 16.02.2005 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
107. EStG 1988 § 124b gültig von 31.12.2004 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
108. EStG 1988 § 124b gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
109. EStG 1988 § 124b gültig von 03.06.2004 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2004
110. EStG 1988 § 124b gültig von 31.12.2003 bis 02.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003

111. EStG 1988 § 124b gültig von 20.12.2003 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
112. EStG 1988 § 124b gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
113. EStG 1988 § 124b gültig von 29.03.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2003
114. EStG 1988 § 124b gültig von 05.10.2002 bis 28.03.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
115. EStG 1988 § 124b gültig von 14.08.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2002
116. EStG 1988 § 124b gültig von 11.07.2002 bis 13.08.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
117. EStG 1988 § 124b gültig von 27.04.2002 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
118. EStG 1988 § 124b gültig von 30.03.2002 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 54/2002
119. EStG 1988 § 124b gültig von 05.01.2002 bis 29.03.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2002
120. EStG 1988 § 124b gültig von 19.12.2001 bis 04.01.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
121. EStG 1988 § 124b gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
122. EStG 1988 § 124b gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
123. EStG 1988 § 124b gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
124. EStG 1988 § 124b gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
125. EStG 1988 § 124b gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
126. EStG 1988 § 124b gültig von 15.08.1998 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 126/1998
127. EStG 1988 § 124b gültig von 19.06.1998 bis 14.08.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
128. EStG 1988 § 124b gültig von 10.01.1998 bis 18.06.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
129. EStG 1988 § 124b gültig von 29.11.1997 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 130/1997
130. EStG 1988 § 124b gültig von 31.12.1996 bis 28.11.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 798/1996
131. EStG 1988 § 124b gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
132. EStG 1988 § 124b gültig von 31.12.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
133. EStG 1988 § 124b gültig von 01.11.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 600/1996
134. EStG 1988 § 124b gültig von 21.08.1996 bis 31.10.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 411/1996
135. EStG 1988 § 124b gültig von 01.05.1996 bis 20.08.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996

1. EStG 1988 § 6 heute
2. EStG 1988 § 6 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 6 gültig von 01.03.2022 bis 31.03.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 6 gültig von 08.01.2021 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
6. EStG 1988 § 6 gültig von 30.10.2019 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
9. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
10. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
11. EStG 1988 § 6 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. EStG 1988 § 6 gültig von 14.01.2015 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
13. EStG 1988 § 6 gültig von 15.12.2012 bis 13.01.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
14. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
16. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
17. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. EStG 1988 § 6 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
19. EStG 1988 § 6 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
20. EStG 1988 § 6 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
21. EStG 1988 § 6 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
22. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
23. EStG 1988 § 6 gültig von 10.06.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
24. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
25. EStG 1988 § 6 gültig von 05.10.2002 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2001
26. EStG 1988 § 6 gültig von 06.01.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001

27. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
28. EStG 1988 § 6 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
29. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
30. EStG 1988 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
31. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
32. EStG 1988 § 6 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
33. EStG 1988 § 6 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
34. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
35. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
36. EStG 1988 § 6 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 6 heute
2. EStG 1988 § 6 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
4. EStG 1988 § 6 gültig von 01.03.2022 bis 31.03.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
5. EStG 1988 § 6 gültig von 08.01.2021 bis 28.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
6. EStG 1988 § 6 gültig von 30.10.2019 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
9. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
10. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
11. EStG 1988 § 6 gültig von 15.08.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. EStG 1988 § 6 gültig von 14.01.2015 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
13. EStG 1988 § 6 gültig von 15.12.2012 bis 13.01.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
14. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
15. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
16. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
17. EStG 1988 § 6 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
18. EStG 1988 § 6 gültig von 16.06.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
19. EStG 1988 § 6 gültig von 29.12.2007 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2007
20. EStG 1988 § 6 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
21. EStG 1988 § 6 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
22. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
23. EStG 1988 § 6 gültig von 10.06.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
24. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
25. EStG 1988 § 6 gültig von 05.10.2002 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2001
26. EStG 1988 § 6 gültig von 06.01.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
27. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
28. EStG 1988 § 6 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. II Nr. 79/2000
29. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
30. EStG 1988 § 6 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
31. EStG 1988 § 6 gültig von 01.01.1995 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 21/1995
32. EStG 1988 § 6 gültig von 27.08.1994 bis 31.12.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
33. EStG 1988 § 6 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
34. EStG 1988 § 6 gültig von 31.12.1991 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 699/1991
35. EStG 1988 § 6 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
36. EStG 1988 § 6 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. UGB § 202 heute
2. UGB § 202 gültig ab 01.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 125/1998
3. UGB § 202 gültig von 01.07.1993 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 458/1993
4. UGB § 202 gültig von 01.08.1990 bis 30.06.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 475/1990

1. UGB § 202 heute
 2. UGB § 202 gültig ab 01.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 125/1998
 3. UGB § 202 gültig von 01.07.1993 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 458/1993
 4. UGB § 202 gültig von 01.08.1990 bis 30.06.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 475/1990
1. UGB § 202 heute
 2. UGB § 202 gültig ab 01.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 125/1998
 3. UGB § 202 gültig von 01.07.1993 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 458/1993
 4. UGB § 202 gültig von 01.08.1990 bis 30.06.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 475/1990
1. UGB § 204 heute
 2. UGB § 204 gültig ab 29.05.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 46/2019
 3. UGB § 204 gültig von 20.07.2015 bis 28.05.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
 4. UGB § 204 gültig von 01.07.1996 bis 19.07.2015 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 304/1996
 5. UGB § 204 gültig von 01.08.1990 bis 30.06.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 475/1990
1. UGB § 207 heute
 2. UGB § 207 gültig ab 29.05.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 46/2019
 3. UGB § 207 gültig von 20.07.2015 bis 28.05.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
 4. UGB § 207 gültig von 01.01.2010 bis 19.07.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 140/2009
 5. UGB § 207 gültig von 01.01.2007 bis 31.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 120/2005
 6. UGB § 207 gültig von 01.07.1996 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 304/1996
 7. UGB § 207 gültig von 01.08.1990 bis 30.06.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 475/1990
1. UGB § 208 heute
 2. UGB § 208 gültig ab 20.07.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
 3. UGB § 208 gültig von 01.07.1996 bis 19.07.2015 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 304/1996
 4. UGB § 208 gültig von 01.08.1990 bis 30.06.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 475/1990
1. UGB § 208 heute
 2. UGB § 208 gültig ab 20.07.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2015
 3. UGB § 208 gültig von 01.07.1996 bis 19.07.2015 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 304/1996
 4. UGB § 208 gültig von 01.08.1990 bis 30.06.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 475/1990
1. UGB § 228 gültig von 01.01.2007 bis 19.07.2015 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 22/2015
 2. UGB § 228 gültig von 01.01.2005 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2004
 3. UGB § 228 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 125/1998
 4. UGB § 228 gültig von 01.07.1996 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 304/1996
 5. UGB § 228 gültig von 01.08.1990 bis 30.06.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 475/1990

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der S in V, vertreten durch die Saxinger Chalupsky & Partner Rechtsanwälte GmbH in 4600 Wels, Edisonstraße 1, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 21. August 2009, Zl. RV/0825-K/07, betreffend Körperschaftsteuer 2003, zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofrätin Dr. Büsser sowie die Hofräte MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der S in römisch fünf, vertreten durch die Saxinger Chalupsky & Partner Rechtsanwälte GmbH in 4600 Wels, Edisonstraße 1, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 21. August 2009, Zl. RV/0825-K/07, betreffend Körperschaftsteuer 2003, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von EUR 1.326,40 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Bei der Beschwerdeführerin, einer Societas Europaea, wurde im Jahr 2007 eine abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt. Im Rahmen dieser Prüfung gelangte der Prüfer zur Auffassung, dass hinsichtlich der Beteiligung der Beschwerdeführerin an der S AG wegen der Entwicklung des Börsenkurses im Jahr 2003 eine Zuschreibung nach § 6 Z 13 EStG 1988 in Höhe von 9,437.000 EUR vorzunehmen sei. Bei der Beschwerdeführerin, einer Societas Europaea, wurde im Jahr 2007 eine abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt. Im Rahmen dieser Prüfung gelangte der Prüfer zur Auffassung, dass hinsichtlich der Beteiligung der Beschwerdeführerin an der S AG wegen der Entwicklung des Börsenkurses im Jahr 2003 eine Zuschreibung nach Paragraph 6, Ziffer 13, EStG 1988 in Höhe von 9,437.000 EUR vorzunehmen sei.

Das Finanzamt folgte dem Prüfer und erließ einen entsprechenden Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2003.

Die Beschwerdeführerin berief gegen den im Gefolge der Betriebsprüfung ergangenen Körperschaftsteuerbescheid und brachte in der Berufung vor, die B AG habe im Jahr 1998 auf die in Rede stehende Beteiligung an der S AG eine Teilwertabschreibung vorgenommen. Dem Prüfer sei bekannt, dass die Beteiligung an der S AG im Jahr 2001 unter Anwendung des Art III UmgrStG in eine Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin eingebracht worden sei, welche sodann unter Anwendung des Art I UmgrStG auf die Beschwerdeführerin verschmolzen worden sei. Die Beschwerdeführerin berief gegen den im Gefolge der Betriebsprüfung ergangenen Körperschaftsteuerbescheid und brachte in der Berufung vor, die B AG habe im Jahr 1998 auf die in Rede stehende Beteiligung an der S AG eine Teilwertabschreibung vorgenommen. Dem Prüfer sei bekannt, dass die Beteiligung an der S AG im Jahr 2001 unter Anwendung des Artikel römisch drei, UmgrStG in eine Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin eingebracht worden sei, welche sodann unter Anwendung des Artikel römisch eins, UmgrStG auf die Beschwerdeführerin verschmolzen worden sei.

Gemäß § 6 Z 13 EStG 1988 sei eine Zuschreibung auf Beteiligungen iSd § 228 Abs. 1 HGB zwingend vorzunehmen, soweit sie nach Maßgabe der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung zulässig sei. Es sei daher zunächst zu untersuchen, ob nach handelsrechtlichen Vorschriften eine Zuschreibung zu erfolgen habe. Sollte eine Zuschreibung nach Handelsrecht nicht erlaubt sein, sei auch eine Zuschreibung nach § 6 Z 13 EStG 1988 nicht denkbar. Die Vornahme einer handelsrechtlichen Wertaufholung setze voraus, dass in einem Vorjahr eine Abschreibung erfolgt sei (§ 208 Abs. 1 HGB). Die (durch zivilrechtliche Einzelrechtsnachfolge erfolgende) Einbringung der Beteiligung in eine Tochtergesellschaft (siehe erster Vorgang oben) stelle bei der erwerbenden Gesellschaft einen Anschaffungsvorgang dar. Damit sei die Obergrenze der Bewertung festgelegt. Eine handelsrechtliche Zuschreibung über die Anschaffungskosten komme nicht in Betracht. Diesem Ergebnis stehe § 202 Abs. 2 Z 1 Satz 1 HGB (Anm: Buchwertfortführung bei Umgründungen) nicht entgegen, der als reine Bewertungsvorschrift zu verstehen sei. Dass damit eine Art handelsrechtliche Gesamtrechtsnachfolge eintreten solle, sei dem Gesetzestext nicht zu entnehmen. Die aufnehmende Gesellschaft habe keine Abschreibung vorgenommen. Eine Wertaufholung sei handelsrechtlich unzulässig und damit auch steuerlich nicht möglich (Hinweis auf Aman, ÖStZ 1997, 140 ff). Gemäß Paragraph 6, Ziffer 13, EStG 1988 sei eine Zuschreibung auf Beteiligungen iSd Paragraph 228, Absatz eins, HGB zwingend vorzunehmen, soweit sie nach Maßgabe der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung zulässig sei. Es sei daher zunächst zu untersuchen, ob nach handelsrechtlichen Vorschriften eine Zuschreibung zu erfolgen habe. Sollte eine Zuschreibung nach Handelsrecht nicht erlaubt sein, sei auch eine Zuschreibung nach Paragraph 6, Ziffer 13, EStG 1988 nicht denkbar. Die Vornahme einer handelsrechtlichen Wertaufholung setze voraus, dass in einem Vorjahr eine Abschreibung erfolgt sei (Paragraph 208, Absatz eins, HGB). Die (durch zivilrechtliche Einzelrechtsnachfolge erfolgende) Einbringung der Beteiligung in eine Tochtergesellschaft (siehe erster Vorgang oben) stelle bei der erwerbenden Gesellschaft einen Anschaffungsvorgang dar. Damit sei die Obergrenze der Bewertung festgelegt. Eine handelsrechtliche Zuschreibung über die Anschaffungskosten komme nicht in Betracht. Diesem Ergebnis stehe Paragraph 202, Absatz 2, Ziffer eins, Satz 1 HGB Anmerkung, Buchwertfortführung bei Umgründungen) nicht entgegen, der als reine Bewertungsvorschrift zu verstehen sei. Dass damit eine Art handelsrechtliche Gesamtrechtsnachfolge eintreten solle, sei dem Gesetzestext nicht zu entnehmen. Die aufnehmende Gesellschaft habe keine Abschreibung vorgenommen. Eine Wertaufholung sei handelsrechtlich unzulässig und damit auch steuerlich nicht möglich (Hinweis auf Aman, ÖStZ 1997, 140 ff).

Der Prüfer führte in einer Stellungnahme zur Berufung aus, die B AG habe ihre Beteiligung an der S AG im Jahr 1998

um 10,875.333,31 EUR abgewertet und mit Einbringungsvertrag vom 18. Oktober 2001 unter Anwendung des Art. III UmgrStG als Sacheinlage in eine Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin eingebracht. Die Gewährung von neuen Anteilen an der Tochtergesellschaft sei gemäß § 19 Abs. 2 Z 2 UmgrStG unterblieben. In einem weiteren Schritt (Verschmelzungsvertrag vom 6. November 2001) sei die Tochter unter Anwendung des Art. I UmgrStG auf die Beschwerdeführerin verschmolzen worden. Bei beiden Umgründungsvorgängen sei der Beteiligungsansatz auf Grund der nach dem UmgrStG erforderlichen Buchwertfortführung unverändert beibehalten worden. Wegen der Börsenkursentwicklung 2003 habe sich das Erfordernis einer Zuschreibung ergeben. Der Prüfer führte in einer Stellungnahme zur Berufung aus, die B AG habe ihre Beteiligung an der S AG im Jahr 1998 um 10,875.333,31 EUR abgewertet und mit Einbringungsvertrag vom 18. Oktober 2001 unter Anwendung des Artikel römisch drei, UmgrStG als Sacheinlage in eine Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin eingebracht. Die Gewährung von neuen Anteilen an der Tochtergesellschaft sei gemäß Paragraph 19, Absatz 2, Ziffer 2, UmgrStG unterblieben. In einem weiteren Schritt (Verschmelzungsvertrag vom 6. November 2001) sei die Tochter unter Anwendung des Artikel römisch eins, UmgrStG auf die Beschwerdeführerin verschmolzen worden. Bei beiden Umgründungsvorgängen sei der Beteiligungsansatz auf Grund der nach dem UmgrStG erforderlichen Buchwertfortführung unverändert beibehalten worden. Wegen der Börsenkursentwicklung 2003 habe sich das Erfordernis einer Zuschreibung ergeben.

Gemäß § 18 Abs. 1 UmgrStG sei die übernehmende Körperschaft im Rahmen einer Buchwerteinbringung für Zwecke der steuerlichen Gewinnermittlung wie ein Gesamtrechtsnachfolger zu behandeln. Dies schließe auch die Weitergeltung der Zuschreibungspflicht nach § 6 Z 13 EStG 1988 ein. Es wäre nicht nachvollziehbar, wenn § 6 Z 13 EStG 1988 bei der Übertragung von Kapitalbeteiligungen im Konzern dadurch umgangen werden könnte, dass bei Umgründungen als Zwischenschritt eine Einbringung vorgenommen werde. Wenn die Einbringung nicht durch die im UmgrStG vorgesehene Buchwertfortführung steuerlich begünstigt wäre, käme es bereits am Einbringungsstichtag zur Gewinnrealisierung durch Aufdeckung der angesammelten stillen Reserven. Die durch das UmgrStG geschaffene Möglichkeit, den einbringungsbedingten Gewinn (in Form des Hinausschiebens der Versteuerung der stillen Reserven bis zu einer allfälligen Beteiligungsveräußerung zu einem späteren Zeitpunkt) nicht ausweisen zu müssen, solle nicht zusätzlich zum Wegfall der sonst erforderlichen Zuschreibung führen. Gemäß Paragraph 18, Absatz eins, UmgrStG sei die übernehmende Körperschaft im Rahmen einer Buchwerteinbringung für Zwecke der steuerlichen Gewinnermittlung wie ein Gesamtrechtsnachfolger zu behandeln. Dies schließe auch die Weitergeltung der Zuschreibungspflicht nach Paragraph 6, Ziffer 13, EStG 1988 ein. Es wäre nicht nachvollziehbar, wenn Paragraph 6, Ziffer 13, EStG 1988 bei der Übertragung von Kapitalbeteiligungen im Konzern dadurch umgangen werden könnte, dass bei Umgründungen als Zwischenschritt eine Einbringung vorgenommen werde. Wenn die Einbringung nicht durch die im UmgrStG vorgesehene Buchwertfortführung steuerlich begünstigt wäre, käme es bereits am Einbringungsstichtag zur Gewinnrealisierung durch Aufdeckung der angesammelten stillen Reserven. Die durch das UmgrStG geschaffene Möglichkeit, den einbringungsbedingten Gewinn (in Form des Hinausschiebens der Versteuerung der stillen Reserven bis zu einer allfälligen Beteiligungsveräußerung zu einem späteren Zeitpunkt) nicht ausweisen zu müssen, solle nicht zusätzlich zum Wegfall der sonst erforderlichen Zuschreibung führen.

Die Beschwerdeführerin brachte in einer Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers vor, dass § 18 UmgrStG eine fiktive steuerliche Gesamtrechtsnachfolge normiere und die Umgründungssteuerrichtlinien unstrittig viele Beispiele anführten, bei denen eine Fortführung von ausschließlich steuerlichen Rechtspositionen vorgesehen sei. Die Grenze der steuerlichen Gesamtrechtsnachfolge sei aber dort zu sehen, wo eine steuerliche Bestimmung die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz (unumstößlich und ausnahmslos) normiere. Dies sei bei Zuschreibungen zu Beteiligungen an Kapitalgesellschaften der Fall. Nur soweit nach Maßgabe der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung eine Zuschreibung zulässig sei, habe der Steuerpflichtige bei Anteilen an Körperschaften, die zum Anlagevermögen gehörten, den höheren Teilwert anzusetzen (§ 6 Z 13 2. Satz EStG 1988). Damit gehe § 18 UmgrStG im konkreten Fall ins Leere und es sei ausschließlich als Vorfrage zu untersuchen, ob eine handelsrechtliche Wertaufholung zulässig sei. Aus Sicht der Beschwerdeführerin komme es zwar nicht darauf an, ob eine Begünstigung vorliege bzw. ob eine solche Begünstigung einzusehen sei, im Streitfall wäre eine ähnliche Rechtsfolge aber auch eingetreten, wenn die Beteiligung 2001 (also vor der Wertsteigerung) mit dem "Buchwert (=Zeitwert)" an die Tochtergesellschaft verkauft worden wäre. Ein Verkauf hätte beim Erwerber zu Anschaffungskosten geführt, die unstrittig nicht überschritten werden könnten. Die Beschwerdeführerin brachte in einer Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers vor, dass Paragraph 18, UmgrStG eine fiktive steuerliche Gesamtrechtsnachfolge normiere und die Umgründungssteuerrichtlinien unstrittig viele Beispiele anführten, bei denen eine Fortführung von

ausschließlich steuerlichen Rechtspositionen vorgesehen sei. Die Grenze der steuerlichen Gesamtrechtsnachfolge sei aber dort zu sehen, wo eine steuerliche Bestimmung die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz (unumstößlich und ausnahmslos) normiere. Dies sei bei Zuschreibungen zu Beteiligungen an Kapitalgesellschaften der Fall. Nur soweit nach Maßgabe der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung eine Zuschreibung zulässig sei, habe der Steuerpflichtige bei Anteilen an Körperschaften, die zum Anlagevermögen gehörten, den höheren Teilwert anzusetzen (Paragraph 6, Ziffer 13, 2. Satz EStG 1988). Damit gehe Paragraph 18, UmgrStG im konkreten Fall ins Leere und es sei ausschließlich als Vorfrage zu untersuchen, ob eine handelsrechtliche Wertaufholung zulässig sei. Aus Sicht der Beschwerdeführerin komme es zwar nicht darauf an, ob eine Begünstigung vorliege bzw. ob eine solche Begünstigung einzusehen sei, im Streitfall wäre eine ähnliche Rechtsfolge aber auch eingetreten, wenn die Beteiligung 2001 (also vor der Wertsteigerung) mit dem "Buchwert (=Zeitwert)" an die Tochtergesellschaft verkauft worden wäre. Ein Verkauf hätte beim Erwerber zu Anschaffungskosten geführt, die unstrittig nicht überschritten werden könnten.

Ergänzend zur Berufung führte die Beschwerdeführerin sodann aus, dass bei einer Buchwerteinbringung gemäß § 202 Abs. 2 HGB die Buchwerte die handelsrechtlichen Anschaffungskosten der übernehmenden Gesellschaft bildeten. Selbst wenn man der Auffassung sei, dass die Buchwerteinbringung gemäß § 202 Abs. 2 HGB nicht zu eigenständigen handelsrechtlichen Anschaffungskosten in Höhe des Buchwertes führe, stelle sich die Frage, welcher Wert als Obergrenze für die Zuschreibung anzusehen sei. Handelsrechtlich trete der Rechtsnachfolger bei der Einbringung nicht in die Rechtsposition des Rechtsvorgängers ein, weshalb die Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers für ihn nicht maßgeblich sein könnten. Unter Umständen könnte als Obergrenze für die handelsrechtliche Wertaufholung der beizulegende Wert nach § 202 Abs. 1 HGB heranzuziehen sei, weil die Buchwertfortführung gemäß § 202 Abs. 2 HGB nur den Zweck habe, eine Mehrbelastung im Rechnungswesen zu vermeiden. Der Wert der Beteiligung im Zeitpunkt der Einbringung entspreche im Streitfall dem Buchwert, sodass auch bei dieser Rechtsauffassung eine Wertaufholung ausgeschlossen sei. Ergänzend zur Berufung führte die Beschwerdeführerin sodann aus, dass bei einer Buchwerteinbringung gemäß Paragraph 202, Absatz 2, HGB die Buchwerte die handelsrechtlichen Anschaffungskosten der übernehmenden Gesellschaft bildeten. Selbst wenn man der Auffassung sei, dass die Buchwerteinbringung gemäß Paragraph 202, Absatz 2, HGB nicht zu eigenständigen handelsrechtlichen Anschaffungskosten in Höhe des Buchwertes führe, stelle sich die Frage, welcher Wert als Obergrenze für die Zuschreibung anzusehen sei. Handelsrechtlich trete der Rechtsnachfolger bei der Einbringung nicht in die Rechtsposition des Rechtsvorgängers ein, weshalb die Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers für ihn nicht maßgeblich sein könnten. Unter Umständen könnte als Obergrenze für die handelsrechtliche Wertaufholung der beizulegende Wert nach Paragraph 202, Absatz eins, HGB heranzuziehen sei, weil die Buchwertfortführung gemäß Paragraph 202, Absatz 2, HGB nur den Zweck habe, eine Mehrbelastung im Rechnungswesen zu vermeiden. Der Wert der Beteiligung im Zeitpunkt der Einbringung entspreche im Streitfall dem Buchwert, sodass auch bei dieser Rechtsauffassung eine Wertaufholung ausgeschlossen sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Es stehe außer Streit, dass die B AG 1998 eine Teilwertabschreibung auf die Beteiligung an der S AG vorgenommen habe. Unstrittig sei weiters, dass es sich bei der Beteiligung an der S AG um eine solche nach § 6 Z 13 dritter Satz EStG 1988 (20%- Grenze) handle und eine Wertsteigerung zur Diskussion stehe, die nach 1998 stattgefunden habe. Strittig sei nur, ob die vom Prüfer vorgenommene Zuschreibung zulässig sei, obwohl die Beteiligung an der S AG 2001 zu Buchwerten (Art. III UmgrStG) in eine Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin, die in der Folge auf die Beschwerdeführerin verschmolzen worden sei, eingebracht worden sei. Es stehe außer Streit, dass die B AG 1998 eine Teilwertabschreibung auf die Beteiligung an der S AG vorgenommen habe. Unstrittig sei weiters, dass es sich bei der Beteiligung an der S AG um eine solche nach Paragraph 6, Ziffer 13, dritter Satz EStG 1988 (20%- Grenze) handle und eine Wertsteigerung zur Diskussion stehe, die nach 1998 stattgefunden habe. Strittig sei nur, ob die vom Prüfer vorgenommene Zuschreibung zulässig sei, obwohl die Beteiligung an der S AG 2001 zu Buchwerten (Artikel römisch drei, UmgrStG) in eine Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin, die in der Folge auf die Beschwerdeführerin verschmolzen worden sei, eingebracht worden sei.

Von der Beschwerdeführerin werde der Standpunkt vertreten, dass es sich bei der 2001 erfolgten Einbringung der Beteiligung in ihre Tochtergesellschaft um einen Anschaffungsvorgang gehandelt habe, die Anschaffungskosten dem zum Zeitpunkt der Einbringung zum Ansatz gebrachten (Buch-)Wert der Beteiligung entsprochen hätten und somit die

Obergrenze der Bewertung darstellten. Eine handelsrechtliche Wertaufholung sei nicht zulässig. Auf Grund der in § 6 Z 13 EStG 1988 normierten Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sei auch eine steuerliche Zuschreibung nicht möglich. Von der Beschwerdeführerin werde der Standpunkt vertreten, dass es sich bei der 2001 erfolgten Einbringung der Beteiligung in ihre Tochtergesellschaft um einen Anschaffungsvorgang gehandelt habe, die Anschaffungskosten dem zum Zeitpunkt der Einbringung zum Ansatz gebrachten (Buch-)Wert der Beteiligung entsprochen hätten und somit die Obergrenze der Bewertung darstellten. Eine handelsrechtliche Wertaufholung sei nicht zulässig. Auf Grund der in Paragraph 6, Ziffer 13, EStG 1988 normierten Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung sei auch eine steuerliche Zuschreibung nicht möglich.

Die Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin habe sich bei Einbringung der Beteiligung im Jahr 2001 für die Buchwertfortführung nach § 202 Abs. 2 Z 1 HGB entschieden. Daher seien die Tochtergesellschaft bzw. wegen der in weiterer Folge erfolgten Verschmelzung die Beschwerdeführerin zufolge "§ 18 Abs. 1 Z 3 UmgrStG für Zwecke der Gewinnermittlung als Gesamtrechtsnachfolgerin ihrer Rechtsvorgängerin zu behandeln, was u. a. eine Fortführung der in der Einbringungsbilanz ausgewiesenen steuerlichen Wertansätze und eine Beibehaltung der Abschreibungsgrundsätze (Abschreibungsmethode und Gesamtnutzungsdauer bei übernommenen abnutzbaren Anlagegütern) nach sich zieht und zufolge der zwingenden steuerlichen Bestimmung des § 6 Z 13 EStG 1988 auch eine Zuschreibungspflicht bei der in Rede stehenden Beteiligung auslöst (zwingende Wertaufholung)". Die Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin habe sich bei Einbringung der Beteiligung im Jahr 2001 für die Buchwertfortführung nach Paragraph 202, Absatz 2, Ziffer eins, HGB entschieden. Daher seien die Tochtergesellschaft bzw. wegen der in weiterer Folge erfolgten Verschmelzung die Beschwerdeführerin zufolge "§ 18 Absatz eins, Ziffer 3, UmgrStG für Zwecke der Gewinnermittlung als Gesamtrechtsnachfolgerin ihrer Rechtsvorgängerin zu behandeln, was u. a. eine Fortführung der in der Einbringungsbilanz ausgewiesenen steuerlichen Wertansätze und eine Beibehaltung der Abschreibungsgrundsätze (Abschreibungsmethode und Gesamtnutzungsdauer bei übernommenen abnutzbaren Anlagegütern) nach sich zieht und zufolge der zwingenden steuerlichen Bestimmung des Paragraph 6, Ziffer 13, EStG 1988 auch eine Zuschreibungspflicht bei der in Rede stehenden Beteiligung auslöst (zwingende Wertaufholung)".

§ 6 Z 13 EStG 1988 normiere durch den Passus "soweit nach Maßgabe der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung eine Zuschreibung zulässig ist" eine eigenständige Maßgeblichkeit der unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung bzw. Rechnungslegungsvorschriften. Die (nach § 6 Z 13 EStG 1988 zwingend vorzunehmende Wertaufholung) hänge daher davon ab, ob eine solche auch in der Handelsbilanz vorgenommen werden könne. Paragraph 6, Ziffer 13, EStG 1988 normiere durch den Passus "soweit nach Maßgabe der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung eine Zuschreibung zulässig ist" eine eigenständige Maßgeblichkeit der unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung bzw. Rechnungslegungsvorschriften. Die (nach Paragraph 6, Ziffer 13, EStG 1988 zwingend vorzunehmende Wertaufholung) hänge daher davon ab, ob eine solche auch in der Handelsbilanz vorgenommen werden könne.

Die in § 202 Abs. 2 Z 1 HGB vorgesehene Buchwertfortführung (als eine der Möglichkeiten der Bewertung bei Umgründungen) trage dem Fortführungsgedanken bei bloßem Wechsel der Rechtsform, der Vermeidung von Gewinnausweisen bei Umgründungen und der steuerlichen Buchwertfortführungspflicht nach UmgrStG Rechnung. Im Ausschussbericht zu Art. II Die in Paragraph 202, Absatz 2, Ziffer eins, HGB vorgesehene Buchwertfortführung (als eine der Möglichkeiten der Bewertung bei Umgründungen) trage dem Fortführungsgedanken bei bloßem Wechsel der Rechtsform, der Vermeidung von Gewinnausweisen bei Umgründungen und der steuerlichen Buchwertfortführungspflicht nach UmgrStG Rechnung. Im Ausschussbericht zu Artikel römisch zwei

Gesellschaftsrechtsänderungsgesetz 1993, BGBl. Nr. 458/1993, werde die gesetzliche Verankerung damit begründet, "dass zur Vermeidung von Mehrbelastungen im Rechnungswesen im Sinne des Wirtschaftlichkeitsprinzips in allen Umgründungsfällen in Abweichung des § 202 Abs. 1 die handelsrechtliche Buchwertfortführung zugelassen werden soll". Aus den Gesetzesmotiven lasse sich somit nicht ableiten, dass die Buchwertfortführung einen anderen Hintergrund als die Vermeidung von Mehrbelastungen im Rechnungswesen haben solle. Insbesondere sei daraus ein Einfluss auf die Obergrenze einer allfälligen Zuschreibung nicht erkennbar. Gesellschaftsrechtsänderungsgesetz 1993, Bundesgesetzblatt Nr. 458 aus 1993,, werde die gesetzliche Verankerung damit begründet, "dass zur Vermeidung von Mehrbelastungen im Rechnungswesen im Sinne des Wirtschaftlichkeitsprinzips in allen Umgründungsfällen in Abweichung des Paragraph 202, Absatz eins, die handelsrechtliche Buchwertfortführung zugelassen werden soll". Aus

den Gesetzesmotiven lasse sich somit nicht ableiten, dass die Buchwertfortführung einen anderen Hintergrund als die Vermeidung von Mehrbelastungen im Rechnungswesen haben solle. Insbesondere sei daraus ein Einfluss auf die Obergrenze einer allfälligen Zuschreibung nicht erkennbar.

Die Fachliteratur habe sich mehrfach mit dem strittigen Themenkreis auseinander gesetzt.

Gassner/Lahodny-Karner/Urtz in Straube HGB II2/RLG, § 202 Rz 14c, interpretierten die "Gesetzesmotive" derart, dass in allen Umgründungsfällen in Abweichung von § 202 Abs. 1 HGB die handelsrechtliche Buchwertfortführung zugelassen werden solle. Damit ergebe sich, dass dem Vorgang der Einbringung der gegenständlichen Beteiligung gemäß Art. III UmgrStG zu Buchwerten keine Anschaffung zu Grunde liege. Gassner/Lahodny-Karner/Urtz in Straube HGB II2/RLG, Paragraph 202, Rz 14c, interpretierten die "Gesetzesmotive" derart, dass in allen Umgründungsfällen in Abweichung von Paragraph 202, Absatz eins, HGB die handelsrechtliche Buchwertfortführung zugelassen werden solle. Damit ergebe sich, dass dem Vorgang der Einbringung der gegenständlichen Beteiligung gemäß Artikel römisch drei, UmgrStG zu Buchwerten keine Anschaffung zu Grunde liege.

Auch nach Hügel, Umgründungsbilanzen (1997), Allgemeine Grundsätze Rz 1.35., sowie Vanas, "Der richtige Zeitpunkt für die Vornahme einer Teilwertabschreibung bzw. Zuschreibung auf eine Beteiligung", ecolex 1997, 46, würden die nach § 202 Abs. 2 Z 1 HGB fortgeführten Werte nicht als handelsrechtliche Anschaffungskosten gelten, sondern stellten - im Rahmen eines Umgründungsvorganges - die Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers die Anschaffungskosten des Rechtsnachfolgers dar. Auch nach Hügel, Umgründungsbilanzen (1997), Allgemeine Grundsätze Rz 1.35., sowie Vanas, "Der richtige Zeitpunkt für die Vornahme einer Teilwertabschreibung bzw. Zuschreibung auf eine Beteiligung", ecolex 1997, 46, würden die nach Paragraph 202, Absatz 2, Ziffer eins, HGB fortgeführten Werte nicht als handelsrechtliche Anschaffungskosten gelten, sondern stellten - im Rahmen eines Umgründungsvorganges - die Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers die Anschaffungskosten des Rechtsnachfolgers dar.

Die von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführte Literaturmeinung von Aman (ÖStZ 1997, 140) stelle ebenfalls auf die handelsrechtliche Zulässigkeit einer Zuschreibung ab. Nach dem unzweifelhaften Willen des Gesetzgebers sei eine solche in Umgründungsfällen bei Buchwertfortführung jedoch gegeben. Für den Standpunkt der Beschwerdeführerin lasse sich daraus somit nichts gewinnen.

Hinzuweisen sei auch auf Tumpel, Zuschreibung bei Beteiligungen nach Einbringung gemäß Art. III UmgrStG, RdW 2007, 762, der die verschiedenen Möglichkeiten der Betrachtung des Sachverhaltes ausdrücklich hervorhebe. Hinzuweisen sei auch auf Tumpel, Zuschreibung bei Beteiligungen nach Einbringung gemäß Artikel römisch drei, UmgrStG, RdW 2007, 762, der die verschiedenen Möglichkeiten der Betrachtung des Sachverhaltes ausdrücklich hervorhebe.

Nach eingehender Abwägung der Gesetzesmotive, der maßgebenden gesetzlichen Bestimmungen sowie der dargestellten Meinungen in der Fachliteratur sei im gegenständlichen Fall davon auszugehen, dass die Anschaffungskosten der einbringenden Gesellschaft (B AG) die Anschaffungskosten der übernehmenden Gesellschaft (Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin) darstellten. Diese bildeten daher die Obergrenze der Zuschreibung. Die Zuschreibungspflicht für die Beschwerdeführerin sei somit bis zu den Anschaffungskosten der Beteiligung der einbringenden Gesellschaft (B AG) gegeben.

Nicht außer Acht gelassen werden könne im gegenständlichen Fall auch, dass die im Jahr 1998 vorgenommene Teilwertabschreibung bei einer Tochterfirma und somit im Konzerngeflecht der Beschwerdeführerin steuerwirksam erfolgt sei. Durch die nunmehrige Verpflichtung zur Zuschreibung erscheine die Beschwerdeführerin somit keinesfalls schlechter gestellt als jeder andere der Zuschreibungspflicht des § 6 Z 13 EStG 1988 unterliegende Steuerpflichtige. Der Argumentation des Finanzamtes, wonach sich bei Durchdringen des Standpunktes der Beschwerdeführerin ein aus den gesetzlichen Bestimmungen nicht ableitbarer Vorteil für die Beschwerdeführerin ergeben würde, sei daher beizupflichten. Nicht außer Acht gelassen werden könne im gegenständlichen Fall auch, dass die im Jahr 1998 vorgenommene Teilwertabschreibung bei einer Tochterfirma und somit im Konzerngeflecht der Beschwerdeführerin steuerwirksam erfolgt sei. Durch die nunmehrige Verpflichtung zur Zuschreibung erscheine die Beschwerdeführerin somit keinesfalls schlechter gestellt als jeder andere der Zuschreibungspflicht des Paragraph 6, Ziffer 13, EStG 1988 unterliegende Steuerpflichtige. Der Argumentation des Finanzamtes, wonach sich bei Durchdringen des Standpunktes der Beschwerdeführerin ein aus den gesetzlichen Bestimmungen nicht ableitbarer Vorteil für die Beschwerdeführerin ergeben würde, sei daher beizupflichten.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, der die Behandlung der Beschwerde mit Beschluss vom 7. Juni 2010, B 1219/09, B 1224/09, abgelehnt und diese dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten hat.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Wirtschaftsgüter des nicht abnutzbaren Anlagevermögens - wie beispielsweise Beteiligungen an Kapitalgesellschaften - sind beim Betriebsvermögensvergleich gemäß § 6 Z 2 lit. a EStG 1988 mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Ist der Teilwert niedriger, so kann dieser angesetzt werden. Wirtschaftsgüter des nicht abnutzbaren Anlagevermögens - wie beispielsweise Beteiligungen an Kapitalgesellschaften - sind beim Betriebsvermögensvergleich gemäß Paragraph 6, Ziffer 2, Litera a, EStG 1988 mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen. Ist der Teilwert niedriger, so kann dieser angesetzt werden.

Für zum Anlagevermögen gehörende Beteiligungen iSd § 228 Abs. 1 UGB (früher: HGB) wurde mit dem AbgÄG 1996, BGBl. Nr. 797/1996, in § 6 Z 13 EStG 1988 eine steuerliche Zuschreibungspflicht von außerplanmäßigen Abschreibungen normiert, soweit eine Zuschreibung nach Maßgabe der unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung zulässig ist. Das Zuschreibungsgebot ist erstmalig bei der Veranlagung 1998 (vgl. § 124b Z 21 EStG 1988) anzuwenden und erfasst Wertaufholungen, die ab dem Wirtschaftsjahr 1998 eintreten. Wurde eine Teilwertabschreibung vorgenommen und erfolgt in Geschäftsjahren, die im Rahmen der Veranlagung für das Jahr 1998 oder in späteren Jahren zu erfassen sind, eine Wertaufholung, so ist diese Wertaufholung sowohl handelsrechtlich als auch steuerlich bis zum Betrag der Anschaffungskosten gewinnerhöhend zuzuschreiben (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, III, § 6 Z 13 Tz. 3.1.). Für zum Anlagevermögen gehörende Beteiligungen iSd Paragraph 228, Absatz eins, UGB (früher: HGB) wurde mit dem AbgÄG 1996, Bundesgesetzblatt Nr. 797 aus 1996,, in Paragraph 6, Ziffer 13, EStG 1988 eine steuerliche Zuschreibungspflicht von außerplanmäßigen Abschreibungen normiert, soweit eine Zuschreibung nach Maßgabe der unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung zulässig ist. Das Zuschreibungsgebot ist erstmalig bei der Veranlagung 1998 vergleiche , Paragraph 124 b, Ziffer 21, EStG 1988) anzuwenden und erfasst Wertaufholungen, die ab dem Wirtschaftsjahr 1998 eintreten. Wurde eine Teilwertabschreibung vorgenommen und erfolgt in Geschäftsjahren, die im Rahmen der Veranlagung für das Jahr 1998 oder in späteren Jahren zu erfassen sind, eine Wertaufholung, so ist diese Wertaufholung sowohl handelsrechtlich als auch steuerlich bis zum Betrag der Anschaffungskosten gewinnerhöhend zuzuschreiben vergleiche , Hofstätter/Reichel, EStG 1988, römisch drei, Paragraph 6, Ziffer 13, Tz. 3.1.).

Es steht außer Streit, dass auf die in Rede stehende Beteiligung iSd § 228 Abs. 1 UGB im Jahr 1999 eine Teilwertabschreibung vorgenommen wurde und, dass es im Jahr 2003 zu einer (teilweisen) Wertaufholung gekommen ist. Strittig ist, ob die vorgenommene Zuschreibung geboten ist, obwohl die Beteiligung im Jahr 2001 unter Anwendung des Art III UmgrStG in eine Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin eingebracht worden ist, die sodann unter Anwendung des Art I UmgrStG auf die Beschwerdeführerin verschmolzen wurde. Es steht außer Streit, dass auf die in Rede stehende Beteiligung iSd Paragraph 228, Absatz eins, UGB im Jahr 1999 eine Teilwertabschreibung vorgenommen wurde und, dass es im Jahr 2003 zu einer (teilweisen) Wertaufholung gekommen ist. Strittig ist, ob die vorgenommene Zuschreibung geboten ist, obwohl die Beteiligung im Jahr 2001 unter Anwendung des Artikel römisch drei, UmgrStG in eine Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin eingebracht worden ist, die sodann unter Anwendung des Artikel römisch eins, UmgrStG auf die Beschwerdeführerin verschmolzen wurde.

Nach § 18 Abs. 1 Z 4 UmgrStG tritt die übernehmende Körperschaft in die bilanzsteuerrechtlichen Rechte und Pflichten des Einbringenden ein. Es stößt daher, grundsätzlich auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken, wenn die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid davon ausgegangen ist, dass die Zuschreibungspflicht gemäß § 6 Z 13 EStG 1988 auf die Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin (in welche die verfahrensgegenständliche Beteiligung unter Anwendung des Art III UmgrStG eingebracht wurde) und in weiterer Folge auf die Beschwerdeführerin (auf welche die Tochtergesellschaft unter Anwendung des Art I UmgrStG verschmolzen wurde) übergegangen ist. Wegen der in § 6 Z 13 EStG 1988 normierten eigenständigen Maßgeblichkeit der unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ist aber eine Zuschreibung nur möglich, wenn sie in der Unternehmensbilanz vorgenommen werden kann (vgl. Hofstätter/Reichel, a.a.O., § 6 Z 13 Tz. 3.1.). Nach Paragraph 18, Absatz eins, Ziffer 4, UmgrStG tritt die übernehmende Körperschaft in die bilanzsteuerrechtlichen Rechte und Pflichten des Einbringenden ein. Es stößt daher, grundsätzlich auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken, wenn die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid davon ausgegangen ist, dass die

Zuschreibungspflicht gemäß Paragraph 6, Ziffer 13, EStG 1988 auf die Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin (in welche die verfahrensgegenständliche Beteiligung unter Anwendung des Artikel römisch drei, UmgrStG eingebracht wurde) und in weiterer Folge auf die Beschwerdeführerin (auf welche die Tochtergesellschaft unter Anwendung des Artikel römisch eins, UmgrStG verschmolzen wurde) übergegangen ist. Wegen der in Paragraph 6, Ziffer 13, EStG 1988 normierten eigenständigen Maßgeblichkeit der unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ist aber eine Zuschreibung nur möglich, wenn sie in der Unternehmensbilanz vorgenommen werden kann vergleiche , Hofstätter/Reichel, a.a.O., Paragraph 6, Ziffer 13, Tz. 3.1.).

Wird bei einem Vermögensgegenstand eine Abschreibung gemäß § 204 Abs. 2 oder § 207 UGB vorgenommen und stellt sich in einem späteren Geschäftsjahr heraus, dass die Gründe dafür nicht mehr bestehen, so ist der Betrag dieser Abschreibung gemäß § 208 Abs. 1 UGB im Umfang der Werterhöhung unter Berücksichtigung der Abschreibung, die inzwischen vorzunehmen gewesen wäre, zuzuschreiben. Die Höhe der Zuschreibung ist nach herrschender Auffassung mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten begrenzt, die nicht überschritten werden dürfen. Eine weitere Grenze bildet die vorgenommene (außerplanmäßige) Abschreibung, die ihrerseits sowohl durch den Umfang der Werterhöhung als auch durch die bisher vorzunehmenden (planmäßigen) Abschreibungen begrenzt wird (vgl. Gassner/Lahodny-Karner/Urtz in Straube HGB II/2/RLG, § 208 Rz 17, mwN). Wird bei einem Vermögensgegenstand eine Abschreibung gemäß Paragraph 204, Absatz 2, oder Paragraph 207, UGB vorgenommen und stellt sich in einem späteren Geschäftsjahr heraus, dass die Gründe dafür nicht mehr bestehen, so ist der Betrag dieser Abschreibung gemäß Paragraph 208, Absatz eins, UGB im Umfang der Werterhöhung unter Berücksichtigung der Abschreibung, die inzwischen vorzunehmen gewesen wäre, zuzuschreiben. Die Höhe der Zuschreibung ist nach herrschender Auffassung mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten begrenzt, die nicht überschritten werden dürfen. Eine weitere Grenze bildet die vorgenommene (außerplanmäßige) Abschreibung, die ihrerseits sowohl durch den Umfang der Werterhöhung als auch durch die bisher vorzunehmenden (planmäßigen) Abschreibungen begrenzt wird vergleiche , Gassner/Lahodny-Karner/Urtz in Straube HGB II/2/RLG, Paragraph 208, Rz 17, mwN).

Unternehmensrechtliche Bestimmungen über die Bewertung von Einlagen mit oder ohne Anwendung des UmgrStG finden sich in § 202 Unternehmensrechtliche Bestimmungen über die Bewertung von Einlagen mit oder ohne Anwendung des UmgrStG finden sich in Paragraph 202

UGB.

Gemäß § 202 Abs. 1 UGB sind Einlagen und Zuwendungen sowie Entnahmen in der Unternehmensbilanz - unabhängig von einer allfälligen Buchwertfortführung in der Steuerbilanz - mit dem Wert anzusetzen, der ihnen im Zeitpunkt ihrer Leistung beizulegen ist, soweit sich nicht aus der Nutzungsmöglichkeit im Unternehmen ein geringerer Wert ergibt. Gemäß Paragraph 202, Absatz eins, UGB sind Einlagen und Zuwendungen sowie Entnahmen in der Unternehmensbilanz - unabhängig von einer allfälligen Buchwertfortführung in der Steuerbilanz - mit dem Wert anzusetzen, der ihnen im Zeitpunkt ihrer Leistung beizulegen ist, soweit sich nicht aus der Nutzungsmöglichkeit im Unternehmen ein geringerer Wert ergibt.

Der beizulegende Wert gemäß § 202 Abs. 1 UGB in der Unternehmensbilanz übernimmt im Falle einer Einbringung beim übernehmenden Rechtsträger die Funktion der Anschaffungs- und Herstellungskosten. Dieser Wert stellt demnach bei Vermögensgegenständen die für die künftige Bewertung maßgebende Wertobergrenze dar (vgl. Wiesner/Hirschler/Mayr (Hrsg), Handbuch der Umgründungen, 12. Lfg (Dezember 2013), Q 3 Rz 72). Wird im Zusammenhang mit der Einbringung einer Beteiligung in der UGB-Bilanz der beizulegende Wert gemäß § 202 Abs. 1 UGB in Ansatz gebracht, bildet dieser die Obergrenze für künftige Zuschreibungen. Eine darüber hinausgehende Zuschreibung ist in der Unternehmensbilanz nicht möglich. Nach der in § 6 Z 13 EStG 1988 normierten eigenständigen Maßgeblichkeit der unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung gilt diese Obergrenze auch für die Steuerbilanz, für welche sich idR aus dem UmgrStG der Zwang zur Buchwertfortführung ergibt. Der beizulegende Wert gemäß Paragraph 202, Absatz eins, UGB in der Unternehmensbilanz übernimmt im Falle einer Einbringung beim übernehmenden Rechtsträger die Funktion der Anschaffungs- und Herstellungskosten. Dieser Wert stellt demnach bei Vermögensgegenständen die für die künftige Bewertung maßgebende Wertobergrenze dar vergleiche , Wiesner/Hirschler/Mayr (Hrsg), Handbuch der Umgründungen, 12. Lfg (Dezember 2013), Q 3 Rz 72). Wird im Zusammenhang mit der Einbringung einer Beteiligung in der UGB-Bilanz der beizulegende Wert gemäß Paragraph 202, Absatz eins, UGB in Ansatz gebracht, bildet dieser die Obergrenze für künftige Zuschreibungen. Eine darüber hinausgehende Zuschreibung ist in der Unternehmensbilanz nicht möglich. Nach der in Paragraph 6, Ziffer 13, EStG

1988 normierten eigenständigen Maßgeblichkeit der unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung gilt diese Obergrenze auch für die Steuerbilanz, für welche sich idR aus dem UmgrStG der Zwang zur Buchwertfortführung ergibt.

Bei Umgründungen (Verschmelzungen, Umwandlungen, Einbringungen, Zusammenschlüssen, Realteilungen und Spaltungen) dürfen unternehmensrechtlich gemäß § 202 Abs. 2 Z 1 UGB abweichend von § 202 Abs. 1 UGB die Buchwerte aus dem letzten Jahresabschluss oder einer Zwischenbilanz, die nach den auf den letzten Jahresabschluss angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden zu erstellen ist, fortgeführt werden. Die Buchwertfortführung wurde für die UGB-Bilanz als Alternative zur Neubewertung durch den Ansatz des beizulegenden Wertes gemäß § 202 Abs. 1 UGB gesetzlich verankert, um Mehrbelastungen im Rechnungswesen zu vermeiden (vgl. Gassner/Lahodny-Karner/Urtz in Straube HGB II2/RLG, § 202 Rz 14c, mit Hinweis auf den AB zu Art II GesRÄG 1993). Bei Umgründungen (Verschmelzungen, Umwandlungen, Einbringungen, Zusammenschlüssen, Realteilungen und Spaltungen) dürfen unternehmensrechtlich gemäß Paragraph 202, Absatz 2, Ziffer eins, UGB abweichend von Paragraph 202, Absatz eins, UGB die Buchwerte aus dem letzten Jahresabschluss oder einer Zwischenbilanz, die nach den auf den letzten Jahresabschluss angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden zu erstellen ist, fortgeführt werden. Die Buchwertfortführung wurde für die UGB-Bilanz als Alternative zur Neubewertung durch den Ansatz des beizulegenden Wertes gemäß Paragraph 202, Absatz eins, UGB gesetzlich verankert, um Mehrbelastungen im Rechnungswesen zu vermeiden (vgl. Gassner/Lahodny-Karner/Urtz in Straube HGB II2/RLG, Paragraph 202, Rz 14c, mit Hinweis auf den Ausschussbericht zu Artikel römisch zwei, GesRÄG 1993).

Unternehmensrechtlich erfolgt die Einbringung von Kapitalanteilen im Wege der Einzelrechtsnachfolge. Die Übertragung des Einbringungsvermögens vom Einbringenden auf den übernehmenden Rechtsträger führt nach den allgemeinen Regeln des Zivil- und Gesellschaftsrechts zu einer Sacheinlage (vgl. Wiesner/Hirschler/Mayr (Hrsg), Handbuch der Umgründungen, 2. Lfg (Dezember 2002), Q 4 Rz 64, mwN). Anders als bei der Gesamtrechtsnachfolge tritt der übernehmende Rechtsträger nicht durch einen Akt in die Rechtsposition und Rechtsverhältnisse des Rechtsvorgängers und somit auch nicht in die Zuschreibungspflicht bis zu den seinerzeitigen Anschaffungskosten der Beteiligung ein. Ausgehend von einer Sacheinlage übernimmt der beizulegende Wert gemäß § 202 Abs. 1 UGB - wie bereits dargelegt - im Falle einer Einbringung beim übernehmenden Rechtsträger die Funktion der Anschaffungskosten als Obergrenze für die Zuschreibung gemäß § 208 Abs. 1 UGB im Jahresabschluss und damit auch für die steuerliche Gewinnermittlung gemäß § 6 Z 13 EStG. Dies erscheint auch dann geboten, wenn sich der übernehmende Rechtsträger abweichend von § 202 Abs. 1 UGB für die Buchwertfortführung in der UGB-Bilanz entscheidet, weil § 208 UGB - dem Grundsatz des true and fair view verpflichtet - das Ziel verfolgt, Vermögensgegenstände (tendenziell) mit realistischen Werten auszuweisen. Der Betrag des § 202 Abs. 2 Z 1 UGB (Buchwert) stellt keinen realistischen Wert dar und wurde vom Gesetzgeber bloß zur Vereinfachung von Umgründungsvorgängen ermöglicht, weshalb er keine Wertobergrenze darstellen kann (vgl. Hofstätter/Reichel, a.a.O., § 6 Z 13 Tz. 3.3.; sowie Tumpel, Zuschreibung bei Beteiligungen nach Einbringung gemäß Art. III UmgrStG, RdW 2007, 762). Für die von der belangten Behörde vertretene Auffassung, wonach die Anschaffungskosten des Einbringenden gleichzeitig die Anschaffungskosten des übernehmenden Rechtsträgers darstellen, bleibt vor dem Gesagten - zumindest dann, wenn die Einbringung keinen Gestaltungsmissbrauch iSd § 22 BAO darstellt - kein Raum. Unternehmensrechtlich erfolgt die Einbringung von Kapitalanteilen im Wege der Einzelrechtsnachfolge. Die Übertragung des Einbringungsvermögens vom Einbringenden auf den übernehmenden Rechtsträger führt nach den allgemeinen Regeln des Zivil- und Gesellschaftsrechts zu einer Sacheinlage (vgl. Wiesner/Hirschler/Mayr (Hrsg), Handbuch der Umgründungen, 2. Lfg (Dezember 2002), Q 4 Rz 64, mwN). Anders als bei der Gesamtrechtsnachfolge tritt der übernehmende Rechtsträger nicht durch einen Akt in die Rechtsposition und Rechtsverhältnisse des Rechtsvorgängers und somit auch nicht in die Zuschreibungspflicht bis zu den seinerzeitigen Anschaffungskosten der Beteiligung ein. Ausgehend von einer Sacheinlage übernimmt der beizulegende Wert gemäß Paragraph 202, Absatz eins, UGB - wie bereits dargelegt - im Falle einer Einbringung beim übernehmenden Rechtsträger die Funktion der Anschaffungskosten als Obergrenze für die Zuschreibung gemäß Paragraph 208, Absatz eins, UGB im Jahresabschluss und damit auch für die steuerliche Gewinnermittlung gemäß Paragraph 6, Ziffer 13, EStG. Dies erscheint auch dann geboten, wenn sich der übernehmende Rechtsträger abweichend von Paragraph 202, Absatz eins, UGB für die Buchwertfortführung in der UGB-Bilanz entscheidet, weil Paragraph 208, UGB - dem Grundsatz des true and fair view verpflichtet - das Ziel verfolgt, Vermögensgegenstände (tendenziell) mit realistischen Werten auszuweisen. Der Betrag des Paragraph 202, Absatz 2, Ziffer eins, UGB (Buchwert) stellt keinen realistischen

Wert dar und wurde vom Gesetzgeber bloß zur Vereinfachung von Umgründungsvorgängen ermöglicht, weshalb er keine Wertobergrenze darstellen kann vergleiche , Hofstätter/Reichel, a.a.O., Paragraph 6, Ziffer 13, Tz. 3.3.; sowie Tumpel, Zuschreibung bei Beteiligungen nach Einbringung gemäß Artikel römisch drei, UmgrStG, RdW 2007, 762). Für die von der belangten Behörde vertretene Auffassung, wonach die Anschaffungskosten des Einbringenden gleichzeitig die Anschaffungskosten des übernehmenden Rechtsträgers darstellen, bleibt vor dem Gesagten - zumindest dann, wenn die Einbringung keinen Gestaltungsmissbrauch iSd Paragraph 22, BAO darstellt - kein Raum.

Der angefochtene Bescheid erweist sich daher als mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet, weshalb er gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben war. Der angefochtene Bescheid erweist sich daher als mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet, weshalb er gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben war.

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

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 22. Mai 2014

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2014:2010150127.X00

Im RIS seit

20.10.2014

Zuletzt aktualisiert am

03.07.2018

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at