

TE Vwgh Erkenntnis 2013/7/25 2012/15/0001

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.07.2013

Index

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

BAO §108 Abs4;

BAO §85;

BAO §86a;

KStG 1988 §10 Abs3 idF 2003/I/071;

KStG 1988 §10 Abs3 Z1 idF 2003/I/071;

KStG 1988 §12 Abs3 Z2;

KStG 1988 §26a Abs16 Z2 lit a idF 2003/I/071;

KStG 1988 §26a Abs16 Z2 lit a idF 2003/I/124;

1. BAO § 108 heute

2. BAO § 108 gültig ab 19.04.1980 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 85 heute

2. BAO § 85 gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

3. BAO § 85 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009

4. BAO § 85 gültig von 01.01.1990 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989

5. BAO § 85 gültig von 01.01.1962 bis 31.12.1989

1. BAO § 86a heute

2. BAO § 86a gültig ab 01.01.2027 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025

3. BAO § 86a gültig von 22.07.2023 bis 31.12.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023

4. BAO § 86a gültig von 20.07.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022

5. BAO § 86a gültig von 01.03.2014 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014

6. BAO § 86a gültig von 27.08.1994 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994

7. BAO § 86a gültig von 01.01.1990 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989

1. KStG 1988 § 10 heute

2. KStG 1988 § 10 gültig ab 01.01.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019

3. KStG 1988 § 10 gültig von 01.01.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

4. KStG 1988 § 10 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

5. KStG 1988 § 10 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014

6. KStG 1988 § 10 gültig von 15.12.2012 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
7. KStG 1988 § 10 gültig von 02.08.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
8. KStG 1988 § 10 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
9. KStG 1988 § 10 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
10. KStG 1988 § 10 gültig von 18.06.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
11. KStG 1988 § 10 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
12. KStG 1988 § 10 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
13. KStG 1988 § 10 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
14. KStG 1988 § 10 gültig von 31.12.1996 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
15. KStG 1988 § 10 gültig von 27.08.1994 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
16. KStG 1988 § 10 gültig von 01.09.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
17. KStG 1988 § 10 gültig von 30.12.1989 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
18. KStG 1988 § 10 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. KStG 1988 § 10 heute
2. KStG 1988 § 10 gültig ab 01.01.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
3. KStG 1988 § 10 gültig von 01.01.2019 bis 31.12.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
4. KStG 1988 § 10 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
5. KStG 1988 § 10 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
6. KStG 1988 § 10 gültig von 15.12.2012 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
7. KStG 1988 § 10 gültig von 02.08.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
8. KStG 1988 § 10 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
9. KStG 1988 § 10 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
10. KStG 1988 § 10 gültig von 18.06.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
11. KStG 1988 § 10 gültig von 31.12.2005 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
12. KStG 1988 § 10 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
13. KStG 1988 § 10 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
14. KStG 1988 § 10 gültig von 31.12.1996 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
15. KStG 1988 § 10 gültig von 27.08.1994 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 681/1994
16. KStG 1988 § 10 gültig von 01.09.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
17. KStG 1988 § 10 gültig von 30.12.1989 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
18. KStG 1988 § 10 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

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

21. KStG 1988 § 12 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
22. KStG 1988 § 12 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
23. KStG 1988 § 12 gültig von 30.07.1988 bis 31.08.1993

1. KStG 1988 § 26a heute
2. KStG 1988 § 26a gültig ab 29.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2007
3. KStG 1988 § 26a gültig von 20.12.2003 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
4. KStG 1988 § 26a gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
5. KStG 1988 § 26a gültig von 19.12.2001 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
6. KStG 1988 § 26a gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
7. KStG 1988 § 26a gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
8. KStG 1988 § 26a gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
9. KStG 1988 § 26a gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
10. KStG 1988 § 26a gültig von 23.01.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 32/1998
11. KStG 1988 § 26a gültig von 10.01.1998 bis 22.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
12. KStG 1988 § 26a gültig von 12.07.1997 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/1997
13. KStG 1988 § 26a gültig von 31.12.1996 bis 11.07.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
14. KStG 1988 § 26a gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996

1. KStG 1988 § 26a heute
2. KStG 1988 § 26a gültig ab 29.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2007
3. KStG 1988 § 26a gültig von 20.12.2003 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
4. KStG 1988 § 26a gültig von 21.08.2003 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
5. KStG 1988 § 26a gültig von 19.12.2001 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
6. KStG 1988 § 26a gültig von 27.06.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
7. KStG 1988 § 26a gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
8. KStG 1988 § 26a gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
9. KStG 1988 § 26a gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
10. KStG 1988 § 26a gültig von 23.01.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 32/1998
11. KStG 1988 § 26a gültig von 10.01.1998 bis 22.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
12. KStG 1988 § 26a gültig von 12.07.1997 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/1997
13. KStG 1988 § 26a gültig von 31.12.1996 bis 11.07.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
14. KStG 1988 § 26a gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn): 2012/15/0209 E 30. Juni 2015

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger sowie Senatspräsident Dr. Zorn, die Hofrätin Dr. Büsser und die Hofräte MMag. Maislinger und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Ebner, über die Beschwerde der F GmbH in W, vertreten durch MMag. Christoph Doppelbauer, Rechtsanwalt in 4600 Wels, Vogelweiderstraße 9, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 16. November 2011, Zlen. RV/0725-L/10, miterledigt RV/0898-L/10, RV/0935-L/11 und RV/0936-L/11, betreffend Körperschaftsteuer 2006 bis 2009, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Die Beschwerdeführerin ist eine vor dem 1. Jänner 2001 in das Firmenbuch eingetragene GmbH. Sie ist an etwa 20 in- und ausländischen Gesellschaften beteiligt.

Die Beschwerdeführerin brachte die Körperschaftsteuererklärung 2006 am 22. Oktober 2007 per "FinanzOnline"

elektronisch beim Finanzamt ein. Dabei wurde das Feld "Option zugunsten der Steuerwirksamkeit wird für internationale Schachtelbeteiligungen (§ 10 Abs. 3) ausgeübt" nicht angekreuzt. Somit blieb auch eine elektronische Aufstellung "K 10" für die betreffenden Schachtelbeteiligungen unausgefüllt. Bei der mit dem Text "Siebentel gemäß § 12 Abs. 3 Z 2 ab dem zweiten Wirtschaftsjahr des Verteilungszeitraumes" erläuterten Kennzahl 9296 gab die Beschwerdeführerin den Wert 3,956.487,36 EUR an. Die Beschwerdeführerin brachte die Körperschaftsteuererklärung 2006 am 22. Oktober 2007 per "FinanzOnline" elektronisch beim Finanzamt ein. Dabei wurde das Feld "Option zugunsten der Steuerwirksamkeit wird für internationale Schachtelbeteiligungen (Paragraph 10, Absatz 3,) ausgeübt" nicht angekreuzt. Somit blieb auch eine elektronische Aufstellung "K 10" für die betreffenden Schachtelbeteiligungen unausgefüllt. Bei der mit dem Text "Siebentel gemäß Paragraph 12, Absatz 3, Ziffer 2, ab dem zweiten Wirtschaftsjahr des Verteilungszeitraumes" erläuterten Kennzahl 9296 gab die Beschwerdeführerin den Wert 3,956.487,36 EUR an.

Der Körperschaftsteuerbescheid 2006 erging mit Ausfertigungsdatum 24. Oktober 2007 erklärungsgemäß.

In der Folge forderte das Finanzamt die Beschwerdeführerin zur Vorlage von Unterlagen auf. Sie legte daraufhin am 26. November 2007 den Jahresabschluss 2006 und eine "Beilage zur Körperschaftsteuererklärung 2006", in welcher der unter Kennzahl 9296 angeführte Betrag aufgeschlüsselt wird, vor. In dieser Beilage werden Beteiligungen an sieben Gesellschaften (Beteiligungen A bis G) mit dem auf sie entfallenden Siebentelbetrag an Beteiligungsabschreibung in EUR angeführt.

Am 30. April 2009 brachte die Beschwerdeführerin eine "berichtigte" Körperschaftsteuererklärung 2006 in Papierform beim Finanzamt ein, in der sie das Feld "Option zugunsten der Steuerwirksamkeit wird für internationale Schachtelbeteiligungen (§ 10 Abs. 3) ausgeübt (Beilage K 10)" angekreuzt hatte. Im angeschlossenen Formular K 10 führte die Beschwerdeführerin sieben internationale Schachtelbeteiligungen (Beteiligungen A bis G), jeweils unter Anführung des ausländischen Sitzes, der Registernummer und des Anschaffungszeitpunktes, an. Am 30. April 2009 brachte die Beschwerdeführerin eine "berichtigte" Körperschaftsteuererklärung 2006 in Papierform beim Finanzamt ein, in der sie das Feld "Option zugunsten der Steuerwirksamkeit wird für internationale Schachtelbeteiligungen (Paragraph 10, Absatz 3,) ausgeübt (Beilage K 10)" angekreuzt hatte. Im angeschlossenen Formular K 10 führte die Beschwerdeführerin sieben internationale Schachtelbeteiligungen (Beteiligungen A bis G), jeweils unter Anführung des ausländischen Sitzes, der Registernummer und des Anschaffungszeitpunktes, an.

Im Zug einer im Jahr 2010 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung für den Zeitraum 2004 bis 2006 vertrat der Prüfer die Auffassung, ab dem Jahr 2006 sei eine Teilwertabschreibung der ausländischen Schachtelbeteiligungen der Beschwerdeführerin nicht mehr möglich. Solche Beteiligungen seien nämlich als steuerneutral zu behandeln. Die Steuerneutralität gelte dann nicht, wenn der Steuerpflichtige bei der Abgabe der Steuererklärung für das Jahr der Anschaffung erklärt, dass Wertänderungen der jeweiligen Beteiligung steuerwirksam sein sollen (Option zur Steuerpflicht). Für vor dem 1. Jänner 2006 im Betriebsvermögen befindliche Beteiligungen sei diese Option gemäß § 26 Abs. 16 KStG 1988 mit der Körpersteuererklärung 2006 vorzunehmen gewesen. Die Beschwerdeführerin hätte sohin für ihre Beteiligungen die Option in der Körperschaftsteuererklärung 2006 ausüben müssen, das habe sie jedoch unterlassen. Nach Ansicht des Prüfers seien daher die im Jahr 2006 vorgenommenen Teilwertabschreibungen nicht anzuerkennen. Zudem sei bei Beteiligungen, für die bereits vor 2006 eine Teilwertabschreibung durchgeführt worden sei, der Unterschied zwischen dem steuerlichen Buchwert zum 1. Jänner 2006 und den seinerzeitigen Anschaffungskosten auf sieben Jahre verteilt dem steuerlichen Gewinn hinzuzurechnen. Im Zug einer im Jahr 2010 durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung für den Zeitraum 2004 bis 2006 vertrat der Prüfer die Auffassung, ab dem Jahr 2006 sei eine Teilwertabschreibung der ausländischen Schachtelbeteiligungen der Beschwerdeführerin nicht mehr möglich. Solche Beteiligungen seien nämlich als steuerneutral zu behandeln. Die Steuerneutralität gelte dann nicht, wenn der Steuerpflichtige bei der Abgabe der Steuererklärung für das Jahr der Anschaffung erklärt, dass Wertänderungen der jeweiligen Beteiligung steuerwirksam sein sollen (Option zur Steuerpflicht). Für vor dem 1. Jänner 2006 im Betriebsvermögen befindliche Beteiligungen sei diese Option gemäß Paragraph 26, Absatz 16, KStG 1988 mit der Körpersteuererklärung 2006 vorzunehmen gewesen. Die Beschwerdeführerin hätte sohin für ihre Beteiligungen die Option in der Körperschaftsteuererklärung 2006 ausüben müssen, das habe sie jedoch unterlassen. Nach Ansicht des Prüfers seien daher die im Jahr 2006 vorgenommenen Teilwertabschreibungen nicht anzuerkennen. Zudem sei bei Beteiligungen, für die bereits vor 2006 eine Teilwertabschreibung durchgeführt worden sei, der Unterschied zwischen dem steuerlichen Buchwert zum 1. Jänner 2006 und den seinerzeitigen Anschaffungskosten auf sieben Jahre verteilt dem steuerlichen Gewinn hinzuzurechnen.

Dem Prüfer folgend nahm das Finanzamt das Verfahren wieder auf und erließ einen neuen Körperschaftsteuerbescheid 2006.

Die Beschwerdeführerin brachte Berufung ein und beantragte die erklärungskonforme Veranlagung (Anerkennung der Teilwertabschreibung in Form der Siebentelabsetzung, keine Hinzurechnung der Teilwertabschreibungen der vorangegangenen Jahre). Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, im Zuge der Erstellung der Körperschaftsteuererklärung 2006 sei die Option zur Steuerpflicht für die Beteiligungen A bis G ausgeübt worden, und zwar in der Form, dass bei der Kennziffer 9296 der Saldo laut einer Beilage zur Körperschaftsteuererklärung (Siebentel nach § 12 Abs. 3 KStG 1988) eingetragen worden sei. Die Mehr-Weniger-Rechnung, welche die Teilwertabschreibung im Detail darstelle, sei gesondert beim Finanzamt eingereicht worden; aus dieser Beilage zur Körperschaftsteuererklärung sei ersichtlich, dass es sich um ausländische Gesellschaften gehandelt habe. Das Finanzamt habe es unterlassen, einen Mängelbehebungsauftrag zu erteilen, obwohl die Beschwerdeführerin die Kennzahl 9296 ausgefüllt habe. Die Beschwerdeführerin habe zudem eine schriftliche Körperschaftsteuererklärung 2006 nachgereicht, in welcher alle verbundenen Unternehmen mit jeweiligen Länderhinweisen gesondert angeführt seien. Die Beschwerdeführerin brachte Berufung ein und beantragte die erklärungskonforme Veranlagung (Anerkennung der Teilwertabschreibung in Form der Siebentelabsetzung, keine Hinzurechnung der Teilwertabschreibungen der vorangegangenen Jahre). Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, im Zuge der Erstellung der Körperschaftsteuererklärung 2006 sei die Option zur Steuerpflicht für die Beteiligungen A bis G ausgeübt worden, und zwar in der Form, dass bei der Kennziffer 9296 der Saldo laut einer Beilage zur Körperschaftsteuererklärung (Siebentel nach Paragraph 12, Absatz 3, KStG 1988) eingetragen worden sei. Die Mehr-Weniger-Rechnung, welche die Teilwertabschreibung im Detail darstelle, sei gesondert beim Finanzamt eingereicht worden; aus dieser Beilage zur Körperschaftsteuererklärung sei ersichtlich, dass es sich um ausländische Gesellschaften gehandelt habe. Das Finanzamt habe es unterlassen, einen Mängelbehebungsauftrag zu erteilen, obwohl die Beschwerdeführerin die Kennzahl 9296 ausgefüllt habe. Die Beschwerdeführerin habe zudem eine schriftliche Körperschaftsteuererklärung 2006 nachgereicht, in welcher alle verbundenen Unternehmen mit jeweiligen Länderhinweisen gesondert angeführt seien.

Das Finanzamt erließ auch für die Jahre 2007 bis 2009 Körperschaftsteuerbescheide, mit welchen es der oben dargestellten Ansicht des Prüfers zu den internationalen Schachtelbeteiligungen entsprach. Auch gegen diese Bescheide brachte die Beschwerdeführerin Berufungen ein, in denen sie wiederum vorbrachte, dass sie für diese Beteiligungen zur Steuerpflicht optiert habe.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufungen als unbegründet ab. Einleitend führte sie an, dass die Beteiligung C, Nürnberg, nicht in Streit stehen könne, weil der Prüfer und das Finanzamt hinsichtlich dieser Beteiligung (im Hinblick auf die Eröffnung des Konkurses über die betreffende deutsche Gesellschaft im Jahr 2003) ohnedies nicht von den Erklärungen der Beschwerdeführerin abgewichen seien.

In Bezug auf die anderen internationalen Schachtelbeteiligungen (A, B, D bis G) sei strittig, ob Teilwertabschreibungen mit steuerlicher Wirkung vorgenommen werden könnten bzw. ob eine Optionserklärung iSd § 10 Abs. 3 Z 1 iVm § 26a KStG 1988 vorliege. In Bezug auf die anderen internationalen Schachtelbeteiligungen (A, B, D bis G) sei strittig, ob Teilwertabschreibungen mit steuerlicher Wirkung vorgenommen werden könnten bzw. ob eine Optionserklärung iSd Paragraph 10, Absatz 3, Ziffer eins, in Verbindung mit Paragraph 26 a, KStG 1988 vorliege.

Gemäß § 1 Abs. 1 der auf Grund des § 24 Abs. 3 Z 1 KStG 1988 erlassenen FinanzOnline-Erklärungsverordnung BGBl. II Nr. 512/2006 habe die elektronische Übermittlung der Körperschaftsteuererklärung im Verfahren FinanzOnline zu erfolgen. Gemäß Paragraph eins, Absatz eins, der auf Grund des Paragraph 24, Absatz 3, Ziffer eins, KStG 1988 erlassenen FinanzOnline-Erklärungsverordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 512 aus 2006, habe die elektronische Übermittlung der Körperschaftsteuererklärung im Verfahren FinanzOnline zu erfolgen.

Die Beschwerdeführerin habe der Verordnung entsprechend die Körperschaftsteuererklärung 2006 elektronisch eingebracht, und zwar am 22. Oktober 2007. Dabei sei unbestritten das Feld betreffend die Option zur Steuerwirksamkeit für internationale Schachtelbeteiligungen nicht angekreuzt und keine Aufstellung K 10 ausgefüllt worden. Andererseits habe die Beschwerdeführerin in Kennzahl 9296 Siebentel gemäß § 12 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 angeführt. Die Beschwerdeführerin habe der Verordnung entsprechend die Körperschaftsteuererklärung 2006 elektronisch eingebracht, und zwar am 22. Oktober 2007. Dabei sei unbestritten das Feld betreffend die Option zur

Steuerwirksamkeit für internationale Schachtelbeteiligungen nicht angekreuzt und keine Aufstellung K 10 ausgefüllt worden. Andererseits habe die Beschwerdeführerin in Kennzahl 9296 Siebentel gemäß Paragraph 12, Absatz 3, Ziffer 2, KStG 1988 angeführt.

Der Körperschaftsteuerbescheid 2006 vom 24. Oktober 2007 sei erklärungsgemäß ergangen. Bis zu diesem Zeitpunkt könne daher bei objektiver Betrachtung von keiner Optionserklärung gesprochen werden. Dem stehe der Eintrag in Kennzahl 9296 nicht entgegen, weil aus dieser nicht einmal ersichtlich sei, ob die Siebentel die Teilwertabschreibung an einer inländischen oder einer ausländischen Beteiligung beträfen, geschweige denn, aus welcher ausländischen Beteiligung. Dabei müsse die Option für jede einzelne Beteiligung abgegeben werden.

Nichts zu gewinnen sei aus der von der Beschwerdeführerin ins Treffen geführten Mehr-Weniger-Rechnung; diese Erläuterung habe die Beschwerdeführerin nämlich erst am 26. November 2009 gemeinsam mit dem Jahresabschluss 2006 als Beilage zur Körperschaftsteuererklärung 2006 vorgelegt. Somit sei die Zusammensetzung des in der Kennzahl 9296 angeführten Betrages dem Finanzamt erst nach dem Ergehen des Körperschaftsteuerbescheides vom 24. Oktober 2007 offen gelegt worden.

Die Nichtausübung des Optionsrechts zur Steuerpflicht sei auch kein Mangel, der nach § 85 BAO zu einem Mängelbehebungsauftrag hätte führen können. Die elektronische Körperschaftsteuererklärung sei auch nicht offensichtlich widersprüchlich gewesen. Die Nichtausübung des Optionsrechts zur Steuerpflicht sei auch kein Mangel, der nach Paragraph 85, BAO zu einem Mängelbehebungsauftrag hätte führen können. Die elektronische Körperschaftsteuererklärung sei auch nicht offensichtlich widersprüchlich gewesen.

Die Beschwerdeführerin habe erst durch die am 30. April 2009 in Papierform abgegebene Körperschaftsteuererklärung 2006 eine Optionserklärung abgegeben. Dies sei aber im Hinblick auf den eindeutigen Wortlaut des § 26a Abs. 16 Z 2 lit. a KStG 1988 zu spät gewesen. Die Beschwerdeführerin habe erst durch die am 30. April 2009 in Papierform abgegebene Körperschaftsteuererklärung 2006 eine Optionserklärung abgegeben. Dies sei aber im Hinblick auf den eindeutigen Wortlaut des Paragraph 26 a, Absatz 16, Ziffer 2, Litera a, KStG 1988 zu spät gewesen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde erwogen:

§ 10 Abs. 3 KStG 1988 idF BudBG 2003, BGBl. I Nr. 71/2003, lautet: Paragraph 10, Absatz 3, KStG 1988 in der Fassung BudBG 2003, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 71 aus 2003,, lautet:

1. "(3) Absatz 3, Bei der Ermittlung der Einkünfte bleiben Gewinne, Verluste und sonstige Wertänderungen aus internationalen Schachtelbeteiligungen im Sinne des Abs. 2 außer Ansatz. Dies gilt nicht für Verluste, die im Zuge des Unterganges (Liquidation oder Insolvenz) der ausländischen Gesellschaft (Körperschaft) entstehen. Die Verluste sind um steuerfreie Gewinnanteile jeder Art, die innerhalb der letzten fünf Wirtschaftsjahre vor dem Wirtschaftsjahr der Liquidationseröffnung oder des Eintrittes der Insolvenz anfallen, zu kürzen. Die Steuerneutralität der Beteiligung gilt nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen nicht: Bei der Ermittlung der Einkünfte bleiben Gewinne, Verluste und sonstige Wertänderungen aus internationalen Schachtelbeteiligungen im Sinne des Absatz 2, außer Ansatz. Dies gilt nicht für Verluste, die im Zuge des Unterganges (Liquidation oder Insolvenz) der ausländischen Gesellschaft (Körperschaft) entstehen. Die Verluste sind um steuerfreie Gewinnanteile jeder Art, die innerhalb der letzten fünf Wirtschaftsjahre vor dem Wirtschaftsjahr der Liquidationseröffnung oder des Eintrittes der Insolvenz anfallen, zu kürzen. Die Steuerneutralität der Beteiligung gilt nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen nicht:

1. Der Steuerpflichtige erklärt bei Abgabe der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr der Anschaffung einer internationalen Schachtelbeteiligung oder des Entstehens einer internationalen Schachtelbeteiligung durch die zusätzliche Anschaffung von Anteilen, dass Gewinne, Verluste und sonstige Wertänderungen für diese steuerwirksam sein sollen (Option zugunsten der Steuerwirksamkeit der Beteiligung).

2. Die getroffene Option erstreckt sich auch auf die Erweiterung einer bestehenden internationalen Schachtelbeteiligung durch zusätzliche Anschaffungen.

1. 3. Ziffer 3

Die Option kann nicht widerrufen werden.

2. 4. Ziffer 4

Im Falle der Veräußerung oder der Übertragung einer bestehenden internationalen Schachtelbeteiligung im Rahmen einer Umgründung im Sinne des Umgründungssteuergesetzes an eine unmittelbar oder mittelbar konzernzugehörige Körperschaft ist auch die erwerbende Körperschaft an die Option im Sinne der Z 1 gebunden. Dies gilt auch für den Fall, dass die erwerbende Konzernkörperschaft eine internationale Schachtelbeteiligung an derselben ausländischen Körperschaft besitzt, für die keine Option ausgeübt worden ist." Im Falle der Veräußerung oder der Übertragung einer bestehenden internationalen Schachtelbeteiligung im Rahmen einer Umgründung im Sinne des Umgründungssteuergesetzes an eine unmittelbar oder mittelbar konzernzugehörige Körperschaft ist auch die erwerbende Körperschaft an die Option im Sinne der Ziffer eins, gebunden. Dies gilt auch für den Fall, dass die erwerbende Konzernkörperschaft eine internationale Schachtelbeteiligung an derselben ausländischen Körperschaft besitzt, für die keine Option ausgeübt worden ist."

§ 26a Abs. 16 idF BudBG 2003 und AbgÄG 2003, BGBl. I Nr. 124/2003, lautet auszugsweise: Paragraph 26 a, Absatz 16, in der Fassung BudBG 2003 und AbgÄG 2003, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 124 aus 2003,, lautet auszugsweise:

"1. § 10 Abs. 2 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 71/2003 ist ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2004 anzuwenden. "1. Paragraph 10, Absatz 2, in der Fassung des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 71 aus 2003, ist ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2004 anzuwenden.

2. § 10 Abs. 3 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 71/2003 ist anzuwenden: 2. Paragraph 10, Absatz 3, in der Fassung des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 71 aus 2003, ist anzuwenden:

a) auf Steuerpflichtige, die vor dem 1. Jänner 2001 in das Firmenbuch eingetragen worden sind, ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2006, und zwar dahin gehend, dass sie die Option für bestehende und vor dem 1. Jänner 2006 erworbene Beteiligungen mit Wirkung für das Jahr 2006 ausüben und spätestens mit der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2006 eine entsprechende Optionserklärung abgeben; § 10 Abs. 2 Z 2 in der Fassung vor Bundesgesetz BGBl. I Nr. 71/2003 gilt, unbeschadet der Wirksamkeit des § 10 Abs. 2 KStG 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 71/2003, bis zum Jahr der Ausübung der Option a) auf Steuerpflichtige, die vor dem 1. Jänner 2001 in das Firmenbuch eingetragen worden sind, ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2006, und zwar dahin gehend, dass sie die Option für bestehende und vor dem 1. Jänner 2006 erworbene Beteiligungen mit Wirkung für das Jahr 2006 ausüben und spätestens mit der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2006 eine entsprechende Optionserklärung abgeben; Paragraph 10, Absatz 2, Ziffer 2, in der Fassung vor Bundesgesetz Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 71 aus 2003, gilt, unbeschadet der Wirksamkeit des Paragraph 10, Absatz 2, KStG 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 71 aus 2003,, bis zum Jahr der Ausübung der Option,

b) auf Steuerpflichtige, die nach dem 31. Dezember 2000 in das Firmenbuch eingetragen worden sind ab der Veranlagung für 2004, und zwar dahin gehend, dass sie die Option für bestehende und vor dem 1. Jänner 2004 erworbene Beteiligungen, mit Wirksamkeit für die Veranlagung 2004 ausüben und eine entsprechende Erklärung spätestens gemeinsam mit der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2004 abgeben. Dies gilt auch dann, wenn bei einer bestehenden und vor dem ersten Jänner 2004 erworbenen Beteiligung ausschließlich durch das In-Kraft-Treten des § 10 Abs. 2 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 71/2003 die Voraussetzungen für eine internationale Schachtelbeteiligung eintreten. b) auf Steuerpflichtige, die nach dem 31. Dezember 2000 in das Firmenbuch eingetragen worden sind ab der Veranlagung für 2004, und zwar dahin gehend, dass sie die Option für bestehende und vor dem 1. Jänner 2004 erworbene Beteiligungen, mit Wirksamkeit für die Veranlagung 2004 ausüben und eine entsprechende Erklärung spätestens gemeinsam mit der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2004 abgeben. Dies gilt auch dann, wenn bei einer bestehenden und vor dem ersten Jänner 2004 erworbenen Beteiligung ausschließlich durch das In-Kraft-Treten des Paragraph 10, Absatz 2, in der Fassung des Bundesgesetzes Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 71 aus 2003, die Voraussetzungen für eine internationale Schachtelbeteiligung eintreten.

3. Wird keine Option im Sinne der Z 2 lit. a bzw. der Z 2 lit. b ausgeübt, gilt Folgendes: 3. Wird keine Option im Sinne der Ziffer 2, Litera a, bzw. der Ziffer 2, Litera b, ausgeübt, gilt Folgendes:

Ist im Fall der Z 2 lit. a vor dem letzten im Kalenderjahr 2006 endenden Wirtschaftsjahr, im Fall der Z 2 lit. b vor dem letzten im Kalenderjahr 2004 endenden Wirtschaftsjahr für eine Beteiligung oder für Teile hievon der niedrigere Teilwert (§ 6 Z 2 lit. a des Einkommensteuergesetzes 1988) angesetzt worden, ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem steuerlich maßgebenden Buchwert und den seinerzeitigen Anschaffungskosten jeweils im unmittelbar folgenden

Wirtschaftsjahr mit mindestens einem Siebentel und in den jeweils sechs weiteren Wirtschaftsjahren ebenfalls mit mindestens einem Siebentel gewinnerhöhend anzusetzen. Ist im Fall der Ziffer 2, Litera a, vor dem letzten im Kalenderjahr 2006 endenden Wirtschaftsjahr, im Fall der Ziffer 2, Litera b, vor dem letzten im Kalenderjahr 2004 endenden Wirtschaftsjahr für eine Beteiligung oder für Teile hiervon der niedrigere Teilwert (Paragraph 6, Ziffer 2, Litera a, des Einkommensteuergesetzes 1988) angesetzt worden, ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem steuerlich maßgebenden Buchwert und den seinerzeitigen Anschaffungskosten jeweils im unmittelbar folgenden Wirtschaftsjahr mit mindestens einem Siebentel und in den jeweils sechs weiteren Wirtschaftsjahren ebenfalls mit mindestens einem Siebentel gewinnerhöhend anzusetzen.

4. Im Falle der Ausübung einer Option kann anstelle des steuerlichen Buchwertes der Beteiligung der gemeine Wert abzüglich vorgenommener Teilwertabschreibungen am Ende des Wirtschaftsjahres, in dem die Option ausgeübt wurde, angesetzt werden.

5. ..."

Den ErlRV zum BudBG 2003, 59 BlgNR GP XXII, ist zu entnehmen, dass es eine Verständigung der Mitgliedstaaten der EU auf einen Verhaltenskodex zur Unternehmensbesteuerung gegeben hat, worin sich die Mitgliedstaaten zur Rücknahme von Maßnahmen des unfairen Steuerwettbewerbs verpflichtet haben. Die seinerzeit in Österreich geltende steuerliche Regelung für internationale Schachtelbeteiligungen (Berücksichtigung von Verlusten aus Beteiligungsveräußerungen und Steuerfreistellung von Gewinnen aus solchen Veräußerungen) sei als eine solche Maßnahme angesehen worden. Mit dem BudBG 2003 solle eine völlige Neutralstellung von Gewinnen und Verlusten während des Bestandes der Beteiligung normiert werden. Um aber den unterschiedlichen Interessen der beteiligungshaltenden Körperschaften Rechnung zu tragen, solle eine auf jede einzelne Schachtelbeteiligung bezogene Option zu Gunsten der vollständigen Steuerwirksamkeit der internationalen Schachtelbeteiligung (also Erfassung sowohl von Verlusten als auch von Gewinnen) verankert werden. Dabei könne sich die Körperschaft in der Körperschaftsteuererklärung des Anschaffungsjahres der internationalen Schachtelbeteiligung entscheiden und bleibe an diese Entscheidung für die betreffende Beteiligung gebunden. Den ErlRV zum BudBG 2003, 59 BlgNR Gesetzgebungsperiode, römisch 22, ist zu entnehmen, dass es eine Verständigung der Mitgliedstaaten der EU auf einen Verhaltenskodex zur Unternehmensbesteuerung gegeben hat, worin sich die Mitgliedstaaten zur Rücknahme von Maßnahmen des unfairen Steuerwettbewerbs verpflichtet haben. Die seinerzeit in Österreich geltende steuerliche Regelung für internationale Schachtelbeteiligungen (Berücksichtigung von Verlusten aus Beteiligungsveräußerungen und Steuerfreistellung von Gewinnen aus solchen Veräußerungen) sei als eine solche Maßnahme angesehen worden. Mit dem BudBG 2003 solle eine völlige Neutralstellung von Gewinnen und Verlusten während des Bestandes der Beteiligung normiert werden. Um aber den unterschiedlichen Interessen der beteiligungshaltenden Körperschaften Rechnung zu tragen, solle eine auf jede einzelne Schachtelbeteiligung bezogene Option zu Gunsten der vollständigen Steuerwirksamkeit der internationalen Schachtelbeteiligung (also Erfassung sowohl von Verlusten als auch von Gewinnen) verankert werden. Dabei könne sich die Körperschaft in der Körperschaftsteuererklärung des Anschaffungsjahres der internationalen Schachtelbeteiligung entscheiden und bleibe an diese Entscheidung für die betreffende Beteiligung gebunden.

Die Beschwerdeführerin ist eine vor dem 1. Jänner 2001 in das Firmenbuch eingetragene GmbH, sodass für sie die Inkrafttretensregelung des § 26a Abs. 16 Z 2 lit. a KStG 1988 zur Anwendung kommt. Demnach gilt für internationale Schachtelbeteiligungen, die nach dem 31. Dezember 2005 erworben wurden, dass gemäß § 10 Abs. 3 KStG 1988 "bei Abgabe der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr der Anschaffung" der internationalen Schachtelbeteiligung (oder des Entstehens einer internationalen Schachtelbeteiligung) erklärt werden kann, Gewinne und Verluste sollten für diese steuerwirksam sein (Option zugunsten der Steuerwirksamkeit der Beteiligung). Für vor dem 1. Jänner 2006 erworbene Beteiligungen konnte "spätestens mit der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2006" eine entsprechende Optionserklärung abgegeben werden. Die Beschwerdeführerin ist eine vor dem 1. Jänner 2001 in das Firmenbuch eingetragene GmbH, sodass für sie die Inkrafttretensregelung des Paragraph 26 a, Absatz 16, Ziffer 2, Litera a, KStG 1988 zur Anwendung kommt. Demnach gilt für internationale Schachtelbeteiligungen, die nach dem 31. Dezember 2005 erworben wurden, dass gemäß Paragraph 10, Absatz 3, KStG 1988 "bei Abgabe der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr der Anschaffung" der internationalen Schachtelbeteiligung (oder des Entstehens einer internationalen Schachtelbeteiligung) erklärt werden kann, Gewinne und Verluste sollten für diese

steuerwirksam sein (Option zugunsten der Steuerwirksamkeit der Beteiligung). Für vor dem 1. Jänner 2006 erworbene Beteiligungen konnte "spätestens mit der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2006" eine entsprechende Optionserklärung abgegeben werden.

"Bei Abgabe der Körperschaftsteuererklärung" erklären (§ 10 Abs. 3 Z 1 KStG 1988) bzw. "spätestens mit der Körperschaftsteuererklärung" eine Optionserklärung abgeben (§ 26 Abs. 1 Z 2 KStG 1988) ist dahingehend zu verstehen, dass der Steuerpflichtige dem Finanzamt gegenüber eine Willenserklärung (auf Ausübung der Option) abgibt und ihm hierfür eine Frist zur Verfügung steht, die mit der (erstmaligen) Einbringung einer Körperschaftsteuererklärung endet. Die Bezugnahme auf die Körperschaftsteuererklärung steckt somit den zeitlichen Rahmen für die Antragstellung ab (vgl. zu Anträgen auf Prämienengewährung die hg. Erkenntnisse vom 21. September 2006, 2004/15/0104, und vom 22. November 2006, 2006/15/0049). "Bei Abgabe der Körperschaftsteuererklärung" erklären (Paragraph 10, Absatz 3, Ziffer eins, KStG 1988) bzw. "spätestens mit der Körperschaftsteuererklärung" eine Optionserklärung abgeben (Paragraph 26, Absatz eins, Ziffer 2, KStG 1988) ist dahingehend zu verstehen, dass der Steuerpflichtige dem Finanzamt gegenüber eine Willenserklärung (auf Ausübung der Option) abgibt und ihm hierfür eine Frist zur Verfügung steht, die mit der (erstmaligen) Einbringung einer Körperschaftsteuererklärung endet. Die Bezugnahme auf die Körperschaftsteuererklärung steckt somit den zeitlichen Rahmen für die Antragstellung ab vergleiche , zu Anträgen auf Prämienengewährung die hg. Erkenntnisse vom 21. September 2006, 2004/15/0104, und vom 22. November 2006, 2006/15/0049).

Das Gesetz schreibt keine besondere Form der Abgabe dieser Willenserklärung vor (vgl. Schlager, Die Bedeutung der Grundsätze des Abgabenverfahrens bei der elektronischen Steuerveranlagung, SWK 2009, T 33, 38). Es kamen daher im Beschwerdefall alle Möglichkeiten der Einreichung, die das Gesetz für Anbringen zur Geltendmachung von Rechten iSd § 85 BAO vorsieht, in Betracht (siehe hiezu auch § 86a BAO), wobei für die Wahrung der Frist u.a. auch die Regelung des § 108 Abs. 4 BAO zu beachten war. Es stand der Beschwerdeführerin auch frei, die Willenserklärung als Teil der Körperschaftsteuererklärung (elektronisch) abzugeben. Das Gesetz schreibt keine besondere Form der Abgabe dieser Willenserklärung vor vergleiche , Schlager, Die Bedeutung der Grundsätze des Abgabenverfahrens bei der elektronischen Steuerveranlagung, SWK 2009, T 33, 38). Es kamen daher im Beschwerdefall alle Möglichkeiten der Einreichung, die das Gesetz für Anbringen zur Geltendmachung von Rechten iSd Paragraph 85, BAO vorsieht, in Betracht (siehe hiezu auch Paragraph 86 a, BAO), wobei für die Wahrung der Frist u.a. auch die Regelung des Paragraph 108, Absatz 4, BAO zu beachten war. Es stand der Beschwerdeführerin auch frei, die Willenserklärung als Teil der Körperschaftsteuererklärung (elektronisch) abzugeben.

§ 1 Abs. 2 erster Satz der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Einreichung von Anbringen, die Akteneinsicht und die Zustellung von Erledigungen in automationsunterstützter Form (FinanzOnline-Verordnung 2006 - FOnV 2006), BGBl. II Nr. 97/2006, lautet: Paragraph eins, Absatz 2, erster Satz der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Einreichung von Anbringen, die Akteneinsicht und die Zustellung von Erledigungen in automationsunterstützter Form (FinanzOnline-Verordnung 2006 - FOnV 2006), Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 97 aus 2006,, lautet:

"Die automationsunterstützte Datenübertragung ist zulässig für die Funktionen, die dem jeweiligen Teilnehmer in Finanz-Online (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zur Verfügung stehen."

§ 5 FOnV 2006 lautet: Paragraph 5, FOnV 2006 lautet:

"Andere als die in den Funktionen gemäß § 1 Abs. 2 dem jeweiligen Teilnehmer zur Verfügung gestellten Anbringen sind, ungeachtet einer allfälligen tatsächlichen Übermittlung in FinanzOnline, unbeachtlich. Die in § 1 Abs. 2 letzter Satz angesprochenen Datenübertragungen gelten überdies als erst dann eingebracht, wenn sie in zur vollständigen Weiterbearbeitung geeigneter Form bei der Behörde einlangen. Anbringen, die technisch erfolgreich übermittelt wurden, hat die Abgabenbehörde in geeigneter Weise zu bestätigen; insbesondere sind im Sinne des vorhergehenden Satzes unbeachtliche Anbringen kenntlich zu machen." "Andere als die in den Funktionen gemäß Paragraph eins, Absatz 2, dem jeweiligen Teilnehmer zur Verfügung gestellten Anbringen sind, ungeachtet einer allfälligen tatsächlichen Übermittlung in FinanzOnline, unbeachtlich. Die in Paragraph eins, Absatz 2, letzter Satz angesprochenen Datenübertragungen gelten überdies als erst dann eingebracht, wenn sie in zur vollständigen Weiterbearbeitung

geeigneter Form bei der Behörde einlangen. Anbringen, die technisch erfolgreich übermittelt wurden, hat die Abgabenbehörde in geeigneter Weise zu bestätigen; insbesondere sind im Sinne des vorhergehenden Satzes unbeachtliche Anbringen kenntlich zu machen."

§ 1 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die elektronische Übermittlung von Steuererklärungen sowie von Jahresabschlüssen und anderen Unterlagen anlässlich der Steuererklärung (FinanzOnline-Erklärungsverordnung - FOnErkIV), BGBl. II Nr. 512/2006, lautet: Paragraph eins, Absatz eins, der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die elektronische Übermittlung von Steuererklärungen sowie von Jahresabschlüssen und anderen Unterlagen anlässlich der Steuererklärung (FinanzOnline-Erklärungsverordnung - FOnErkIV), Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 512 aus 2006,, lautet:

"Die elektronische Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldung, der Zusammenfassenden Meldung, der Einkommen-, Körperschaft- und Umsatzsteuererklärung sowie der Steuererklärung zur einheitlichen und gesonderten Feststellung von Einkünften hat nach der FinanzOnline-Verordnung 2006 im Verfahren FinanzOnline (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) zu erfolgen."

§ 3 der FOnErkIV lautet: Paragraph 3, der FOnErkIV lautet:

1. "(1)Absatz eins,Der Umfang der elektronisch zu übermittelnden Abgabenerklärungen bestimmt sich nach § 1 Abs. 2 FOnV 2006.Der Umfang der elektronisch zu übermittelnden Abgabenerklärungen bestimmt sich nach Paragraph eins, Absatz 2, FOnV 2006.
2. (2)Absatz 2,Der Umfang der elektronisch zu übermittelnden Unterlagen im Sinn des § 1 Abs. 2 bestimmt sich nach § 1 Abs. 2 FOnV 2006. Die Übermittlung ist nur zulässig im Weg der Datenstromübermittlung und im Weg eines Webservices."Der Umfang der elektronisch zu übermittelnden Unterlagen im Sinn des Paragraph eins, Absatz 2, bestimmt sich nach Paragraph eins, Absatz 2, FOnV 2006. Die Übermittlung ist nur zulässig im Weg der Datenstromübermittlung und im Weg eines Webservices."

Im gegenständlichen Fall hatte die Einreichung der Körperschaftsteuererklärung 2006 elektronisch zu erfolgen. Es ist unbestritten, dass die Einreichung der Körperschaftsteuererklärung 2006 samt den Angaben in Kennzahl 9296 ein Vorgang ist, der sich im Rahmen der Funktionen bewegt, die gemäß § 1 Abs. 2 FOnV dem jeweiligen Teilnehmer zur Verfügung gestellt sind.Im gegenständlichen Fall hatte die Einreichung der Körperschaftsteuererklärung 2006 elektronisch zu erfolgen. Es ist unbestritten, dass die Einreichung der Körperschaftsteuererklärung 2006 samt den Angaben in Kennzahl 9296 ein Vorgang ist, der sich im Rahmen der Funktionen bewegt, die gemäß Paragraph eins, Absatz 2, FOnV dem jeweiligen Teilnehmer zur Verfügung gestellt sind.

Im Erkenntnis vom 15. Jänner 2008, 2007/15/0119, hat der Verwaltungsgerichtshof zur in den hier maßgeblichen Punkten vergleichbaren Vorgänger-Verordnung FOnV 2002 ausgesprochen, dass auch Anbringen in elektronisch eingereichten Steuererklärungen nach dem Inhalt der Anbringen und dem erkennbaren oder zu erschließenden Ziel des Parteischrittes auszulegen sind.

Im gegenständlichen Fall ist allerdings der belangten Behörde einzuräumen, dass den Angaben der Beschwerdeführerin in der elektronisch eingereichten Körperschaftsteuererklärung 2006 für sich allein auch bei verständiger Würdigung nicht die Bedeutung beigemessen werden kann, dass damit eine Willenserklärung auf Ausübung der Option nach § 26a Abs. 1 Z 2 lit. a bzw. § 10 Abs. 3 Z 1 KStG 1988 abgegeben werden sollte. Dies ergibt sich schon daraus, dass § 12 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 auch auf die Teilwertabschreibung von Inlandsbeteiligungen Anwendung findet. Andererseits kommen auch in Bezug auf solche Auslandsbeteiligungen, für welche keine Teilwertabschreibung vorzunehmen war, Anträge nach § 26a Abs. 1 Z 2 lit. a bzw. § 10 Abs. 3 Z 1 KStG 1988 in Betracht.Im gegenständlichen Fall ist allerdings der belangten Behörde einzuräumen, dass den Angaben der Beschwerdeführerin in der elektronisch eingereichten Körperschaftsteuererklärung 2006 für sich allein auch bei verständiger Würdigung nicht die Bedeutung beigemessen werden kann, dass damit eine Willenserklärung auf Ausübung der Option nach Paragraph 26 a, Absatz eins, Ziffer 2, Litera a, bzw. Paragraph 10, Absatz 3, Ziffer eins, KStG 1988 abgegeben werden sollte. Dies ergibt sich schon daraus, dass Paragraph 12, Absatz 3, Ziffer 2, KStG 1988 auch auf die Teilwertabschreibung von Inlandsbeteiligungen Anwendung findet.

Andererseits kommen auch in Bezug auf solche Auslandsbeteiligungen, für welche keine Teilwertabschreibung vorzunehmen war, Anträge nach Paragraph 26 a, Absatz eins, Ziffer 2, Litera a, bzw. Paragraph 10, Absatz 3, Ziffer eins, KStG 1988 in Betracht.

Mit der elektronischen Einreichung der Körperschaftsteuererklärung 2006 ist im Beschwerdefall die gesetzliche Frist zur Erklärung der Option nach § 26a Abs. 1 Z 2 lit. a bzw. § 10 Abs. 3 Z 1 KStG 1988 abgelaufen. Die Abgabe weiterer (berichtigter) Körperschaftsteuererklärungen hat am bereits eingetretenen Fristenablauf nichts geändert (vgl. nochmals zum Antrag auf Geltendmachung von Prämien das hg. Erkenntnis vom 22. November 2006, 2006/15/0049). Mit der elektronischen Einreichung der Körperschaftsteuererklärung 2006 ist im Beschwerdefall die gesetzliche Frist zur Erklärung der Option nach Paragraph 26 a, Absatz eins, Ziffer 2, Litera a, bzw. Paragraph 10, Absatz 3, Ziffer eins, KStG 1988 abgelaufen. Die Abgabe weiterer (berichtigter) Körperschaftsteuererklärungen hat am bereits eingetretenen Fristenablauf nichts geändert vergleiche , nochmals zum Antrag auf Geltendmachung von Prämien das hg. Erkenntnis vom 22. November 2006, 2006/15/0049).

Solcherart erweist es sich auch als unbeachtlich, dass die Beschwerdeführerin Wochen nach dem Ergehen des Körperschaftsteuerbescheides 2006 Unterlagen (Jahresabschluss, Mehr-Weniger-Rechnung, etc.) dem Finanzamt übermittelt hat.

Der belangten Behörde kann auch nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn sie im angefochtenen Bescheid zum Ausdruck bringt, dass - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin - in Bezug auf die elektronisch eingereichte Körperschaftsteuererklärung 2006 nicht die Voraussetzungen für einen Mängelbehebungsauftrag nach § 85 Abs. 2 BAO vorgelegen sind. Der belangten Behörde kann auch nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn sie im angefochtenen Bescheid zum Ausdruck bringt, dass - entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin - in Bezug auf die elektronisch eingereichte Körperschaftsteuererklärung 2006 nicht die Voraussetzungen für einen Mängelbehebungsauftrag nach Paragraph 85, Absatz 2, BAO vorgelegen sind.

Zutreffend verweist die Beschwerde darauf, dass bei Versäumung einer Frist grundsätzlich die Möglichkeit der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 308 BAO besteht (vgl. etwa das Erkenntnis vom 21. September 2006, 2006/15/0090). Ein solcher Antrag ist allerdings nicht Gegenstand dieses verwaltungsgerichtlichen Verfahrens, sodass auch nicht darauf einzugehen ist, ob im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung erfüllt gewesen wären. Zutreffend verweist die Beschwerde darauf, dass bei Versäumung einer Frist grundsätzlich die Möglichkeit der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach Paragraph 308, BAO besteht vergleiche , etwa das Erkenntnis vom 21. September 2006, 2006/15/0090). Ein solcher Antrag ist allerdings nicht Gegenstand dieses verwaltungsgerichtlichen Verfahrens, sodass auch nicht darauf einzugehen ist, ob im gegenständlichen Fall die Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung erfüllt gewesen wären.

Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich sohin als unbegründet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG iVm 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,.

Wien, am 25. Juli 2013

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2013:2012150001.X00

Im RIS seit

19.08.2013

Zuletzt aktualisiert am

05.10.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at