

TE Vwgh Erkenntnis 2010/7/29 2007/15/0141

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 29.07.2010

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §4;

EStG 1988 §6;

1. EStG 1988 § 4 heute
2. EStG 1988 § 4 gültig ab 30.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2026
3. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2026 bis 29.07.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 4 gültig von 01.07.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 25/2025
5. EStG 1988 § 4 gültig von 19.03.2025 bis 30.06.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 7/2025
6. EStG 1988 § 4 gültig von 10.10.2024 bis 18.03.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
7. EStG 1988 § 4 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
8. EStG 1988 § 4 gültig von 01.09.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
9. EStG 1988 § 4 gültig von 22.07.2023 bis 31.08.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
10. EStG 1988 § 4 gültig von 28.10.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
11. EStG 1988 § 4 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
12. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2021 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
13. EStG 1988 § 4 gültig von 30.10.2019 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
14. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
15. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
16. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
17. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2016 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
18. EStG 1988 § 4 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
19. EStG 1988 § 4 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
20. EStG 1988 § 4 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
21. EStG 1988 § 4 gültig von 01.01.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
22. EStG 1988 § 4 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
23. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
24. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
25. EStG 1988 § 4 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
26. EStG 1988 § 4 gültig von 18.06.2009 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
27. EStG 1988 § 4 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009

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

1. EStG 1988 § 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

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und den Senatspräsidenten Dr. Sulyok sowie die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser und MMag. Maislinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der E L GmbH in S, vertreten durch Dr. Josef Pfurtscheller, Dr. Markus Orgler und Mag. Norbert Huber, Rechtsanwälte in 6020 Innsbruck, Adolf-Pichler-Platz 4/II, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Innsbruck, vom 17. April 2007, Zl. RV/0228-I/04, betreffend Körperschaftsteuer 1995, 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

1. Die Beschwerdeführerin ist infolge mehrfacher aufeinander folgender Umgründungsvorgänge Universalrechtsnachfolgerin der Gesellschaften der E Gruppe in Österreich, so auch der O. Holding GmbH, (Muttergesellschaft der) E L P GmbH, (Muttergesellschaft der) E L GmbH, (Muttergesellschaft der) E L E GmbH.

Am 27. Dezember 1995 bezahlte die Großmuttergesellschaft (E L P GmbH) einen Gesellschafterzuschuss an die Enkelgesellschaft (E L E GmbH) in Höhe von S 16,5 Mio. In der Bilanz zum 31. Dezember 1995 wurde dieser Gesellschafterzuschuss auf S 0,-- abgeschrieben.

2. Mit dem angefochtenen, im Instanzenzug ergangenen Bescheid wurde dieser "Abschreibung des Gesellschafterzuschusses" die Anerkennung versagt. Die belangte Behörde führte in der Begründung ihres Bescheides aus, im Rahmen einer auch das Streitjahr umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung sei hiezu festgestellt worden, die Großmuttergesellschaft habe diesen Gesellschafterzuschuss auf dem Konto "Beteiligung verbundene Unternehmen" aktiviert. Über den Gesellschafterzuschuss sei kein Schriftsatz verfasst worden. Laut der der Betriebsprüfung übermittelten schriftlichen Stellungnahme vom 1. September 1999 sei der Zuschuss zur Verlustabdeckung überwiesen worden. Mit gleichem Tag sei dieser Zuschuss zum Ausgleich der Verrechnungskonten der Großmuttergesellschaft S 13,149.116,99 und der Muttergesellschaft S 3,500.000,-- verwendet worden. Die Abschreibung auf S 0,-- in der Bilanz zum 31. Dezember 1995 sei damit begründet worden, dass bei der Enkelgesellschaft trotz dieses Zuschusses ein negatives Eigenkapital vorliege und somit die Wertlosigkeit dieses Zuschusses eingetreten sei.

Der Prüfer sei davon ausgegangen, dass für die Beantwortung der Frage, ob eine Teilwertabschreibung zum 31. Dezember 1995 möglich sei, auch die Geschäftsgebarungen der vorliegenden Zeiträume zu berücksichtigen seien. Die Großmuttergesellschaft habe die Produktion von Österreich nach Ungarn verlagert. Primärer Zweck sei die Nutzung der bestehenden Lohnkostenvorteile gewesen. Es sei eine neue Produktionsstätte in Ungarn geplant und errichtet worden; mit der Durchführung sei die Enkelgesellschaft betraut worden. Die Finanzierung sei durch eine Garantieerklärung der Finanzierungsgarantie-Gesellschaft mbH/Ost-West-Fonds (FGG/OWF) abgesichert worden. Es seien ca. S 121 Mio. investiert worden,

davon S 41 Mio. eigenfinanziert und S 80 Mio. fremdfinanziert. Den Angaben der Abgabepflichtigen und der genannten Garantieerklärung zufolge habe der größte Teil des Investitionsprozesses in den Jahren 1993 und 1994 stattgefunden. Im Jahresabschluss 1995 der Enkelgesellschaft seien Bankverbindlichkeiten in Höhe von S 78 Mio. und Eigenmittel von ca. S 32 Mio. (S 16,5 Mio. Gesellschafterzuschuss und S 15,5 Mio. Gesellschafterdarlehen) ausgewiesen worden. Der genannte Gesellschafterzuschuss stelle die im Jahr 1993/1994 vereinbarten Eigenmittel dar, die Investitionszwecken in Ungarn gedient hätten. Der Prüfer sei davon ausgegangen, dass für die Beantwortung der Frage, ob eine Teilwertabschreibung zum 31. Dezember 1995 möglich sei, auch die Geschäftsgebarungen der vorliegenden Zeiträume zu berücksichtigen seien. Die Großmuttergesellschaft habe die Produktion von Österreich nach Ungarn verlagert. Primärer Zweck sei die Nutzung der bestehenden Lohnkostenvorteile gewesen. Es sei eine neue Produktionsstätte in Ungarn geplant und errichtet worden; mit der Durchführung sei die Enkelgesellschaft betraut worden. Die Finanzierung sei durch eine Garantieerklärung der Finanzierungsgarantie-Gesellschaft mbH/Ost-West-Fonds (FGG/OWF) abgesichert worden. Es seien ca. S 121 Mio. investiert worden, davon S 41 Mio. eigenfinanziert und S 80 Mio. fremdfinanziert. Den Angaben der Abgabepflichtigen und der genannten Garantieerklärung zufolge habe der größte Teil des Investitionsprozesses in den Jahren 1993 und 1994 stattgefunden. Im Jahresabschluss 1995 der Enkelgesellschaft seien Bankverbindlichkeiten in Höhe von S 78 Mio. und Eigenmittel von ca. S 32 Mio. (S 16,5 Mio. Gesellschafterzuschuss und S 15,5 Mio. Gesellschafterdarlehen) ausgewiesen worden. Der genannte Gesellschafterzuschuss stelle die im Jahr 1993 aus 1994, vereinbarten Eigenmittel dar, die Investitionszwecken in Ungarn gedient hätten.

Aus den Umsatzentwicklungen der ungarischen Gesellschaften sei ersichtlich, dass die Produktionskapazität im Jahr 1995 wesentlich erhöht worden sei.

Die Tochtergesellschaft der Großmuttergesellschaft habe die Anteile an der Enkelgesellschaft am 22. Dezember 1995 um S 10 Mio. erworben. Dieser Beteiligungsansatz sei von der Betriebsprüfung auf Grund der von der Abgabepflichtigen vorgelegten Bewertungsgutachten auf S 54,631.361,- erhöht worden. Die Prüfung bei der Enkelgesellschaft habe ergeben, dass das negative Eigenkapital hauptsächlich durch Beteiligungsabschreibungen an den ungarischen Gesellschaften entstanden sei. Diese Teilwertabschreibungen seien u.a. deswegen nicht anerkannt worden, weil sich die ungarischen Produktionsstätten sehr positiv entwickelt hätten.

Auf Grund der positiven Entwicklung der Gesellschaften in Ungarn habe die Enkelgesellschaft auf die Haftungszusage der FGG/OWF im September 1997 verzichtet. Zum 1. Jänner 1997 seien durch konzerninterne Spaltungsmaßnahmen die Anteile an der Enkelgesellschaft von der Muttergesellschaft auf die Großmuttergesellschaft übertragen worden. Dabei seien die Anteile an der Enkelgesellschaft zum 1. Jänner 1997 - also ein Jahr nach der Teilwertabschreibung - handelsrechtlich auf S 50 Mio. aufgewertet worden. Die Betriebsprüfung komme daher zum Schluss, dass eine "Teilwertabschreibung des Zuschusses" vom 27. Dezember 1995 in Höhe von S 16,5 Mio. zum Stichtag 31. Dezember 1995 auf S 0,- nicht möglich sei.

In der Berufung gegen den erstinstanzlichen - diesen Feststellungen des Prüfers folgenden - Bescheid sei vorgebracht worden, bei Vorliegen von Anlaufverlusten sei der Teilwert als nicht gesunken anzusehen, bei Fehlmaßnahmen hingegen sei von einem in der Periode gesunkenen Teilwert auszugehen und in der Periode des Feststehens der Fehlmaßnahme zwingend eine Teilwertabschreibung vorzunehmen. Der Zuschuss an die Enkelgesellschaft sei zur Abdeckung der insolvenzrechtlichen Überschuldung gewährt worden. Es seien keine Rückflüsse zu erwarten gewesen. Der Zuschuss sei als verllorener Aufwand für die Abdeckung der insolvenzrechtlichen Überschuldung, verursacht durch Kursverluste, zu werten. Der Produktionsverlauf in Ungarn habe nicht den Erwartungen entsprochen. Es habe massive Personalprobleme gegeben. Der Bilanzverlust zum 31. Dezember 1994 der Enkelgesellschaft habe S -32,457.148,69, das negative Eigenkapital S -17,052.389,85 betragen. Es sei eine gesellschaftsrechtliche Überschuldung vorgelegen. Gegen Ende des Jahres 1995 sei absehbar gewesen, dass das Jahresergebnis 1995 ebenfalls schlecht ausfallen werde. Es hätten daher Maßnahmen getroffen werden müssen, um einen Konkurs zu vermeiden. Es

sei deshalb unbedingt neues Eigenkapital zur Verlustabdeckung zuzuführen gewesen. Der Beschluss zur Leistung eines Zuschusses sei im Jahr 1995 gefasst worden. Trotz Zuschussleistung sei ein negatives Eigenkapital von S -516.674,-- verblieben.

Die Enkelgesellschaft habe die Ostaktivitäten der E. Gruppe aufgebaut und vor allem der E. Ungarn KG (kurz KG) Eigenmittel zur Verfügung gestellt und zwar bis zum Jahr 1993 S 28,3 Mio. und 1994 weitere S 23,6 Mio. Die KG habe in ungarischer Währung bilanziert. Die ungarische Währung sei einer starken Abwertung unterlegen. Die Enkelgesellschaft habe auf Grund dieser Kursverluste einen hohen Verlust erwirtschaftet. Der Zuschuss diene zur Abdeckung der Kursverluste.

Im Erwägungsteil führte die belangte Behörde zunächst aus, im Streitfall lägen ausschließlich Auslands Sachverhalte vor. Es sei daher von einer erhöhten Mitwirkungspflicht der Beschwerdeführerin auszugehen. Weiters sei davon auszugehen, dass alle Rechtsgeschäfte innerhalb eines Familienkonzerns abgeschlossen worden seien. Verträge zwischen nahen Angehörigen könnten für den Bereich des Steuerrechts nur dann anerkannt werden, wenn sie nach außen hin ausreichend zum Ausdruck kämen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt hätten und zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären.

Die Beschwerdeführerin habe die Teilwertabschreibung mit Personalproblemen begründet. Auf Grund des Vorhalteverfahrens habe die Beschwerdeführerin ein Kündigungsschreiben von Othmar O. vom 30. August 1994 sowie ein Schreiben vom 18. April 1995, womit Klaus O. mitgeteilt worden sei, dass sein Arbeitsverhältnis gekündigt worden sei, vorgelegt. Dass die behaupteten massiven Managementprobleme vorgelegen seien, könne diesen Schriftstücken nicht entnommen werden. Der Aufforderung der belangten Behörde, sämtliche Unterlagen und Dokumente, die das Vorliegen der behaupteten massiven Managementprobleme beweisen, zur Einsichtnahme vorzulegen, habe nicht entsprochen werden können. Dies deshalb, weil es keine schriftlichen Unterlagen oder Dokumente gebe. Es würde lediglich eine Beurteilung der Situation durch O. und Mag. H. geben, sowie die Tatsache, dass in relativ kurzer Zeit mehrere Mitarbeiter der Führung ausgetauscht worden seien. Aus dem Umstand, dass die Mitarbeiter der Führung ausgetauscht worden seien, könne nicht auf das Vorliegen von massiven Managementproblemen geschlossen werden. Das letzte Dienstverhältnis sei nicht, wie in der Berufung vorgebracht, zum 31. Dezember 1995, sondern bereits zum 30. Juni 1995 beendet worden. Der Berufungsbehauptung, der Austausch des Managements sei zum 31. Dezember 1995 noch nicht abgeschlossen gewesen, die Zukunft daher ungewiss gewesen, könne die belangte Behörde nicht folgen. Zudem seien im Streitfall die Betriebsleiter in P. und D., jeweils in Ungarn, sukzessive ausgetauscht worden. Diese Vorgangsweise spräche nach Auffassung der belangten Behörde dafür, dass die Konzernleitung in Österreich sehr wohl über die Entwicklung der ungarischen Tochtergesellschaft laufend im Bilde gewesen sei. Die Lageberichte (der Enkelgesellschaft zum 31. Dezember 1993, 1994 und 1995) zeigten, dass die Beschwerdeführerin stets mit einer positiven Betriebsentwicklung bezüglich der Beteiligungsunternehmen in Ungarn gerechnet habe. Es bestünden keinerlei Anhaltspunkte, vom Inhalt dieser Lageberichte abzuweichen. An dieser Beurteilung vermöchte auch die Aussage des ehemaligen Geschäftsführers Mag. H. nichts zu ändern. Von diesem liege eine Stellungnahme vom 22. Jänner 2001 vor. Die darin vorgetragenen Behauptungen fänden in den Lageberichten keine Deckung und hätten auch nicht durch schriftliche Unterlagen (Korrespondenz, Besprechungsnotizen, Konzepte betreffend eine Produktionsverlegung, Schriftverkehr etc.) belegt werden können. Außerdem sei diese Stellungnahme erst nach Abschluss des Betriebsprüfungsverfahrens und in Kenntnis der Feststellungen der Betriebsprüfung vorgelegt worden. Auffallend sei, dass die von Mag. H. näher beschriebenen Personalprobleme und das Entwickeln eines Reorganisationskonzeptes im Jahr 1996 vom Konzernchef Ludwig O. im Betriebsprüfungsverfahren nicht erwähnt worden seien. Es sei nicht glaubhaft, dass der Konzernchef im Betriebsprüfungsverfahren diese von Mag. H. beschriebenen Probleme, sollten sie tatsächlich vorgelegen sein, nicht erwähnt hätte. Auffallend sei weiters, dass die von Mag. H. bekundete schlechte Produktivität mit massiven Problemen mit der Führungsmannschaft in P. begründet worden sei. In P. seien nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin aber lediglich zwei Personen ausgetauscht worden (O., Produktionsleiter per 30. Dezember 1994 und Klaus O., per 30. Juni 1995). Es könne der Stellungnahme des Mag. H. keine ausschlaggebende Bedeutung beigemessen werden, zumal den Lageberichten nicht zu

entnehmen sei, dass im Jahr 1996 eine entscheidende Wende im Ungarn-Engagement erfolgt sei. Auch den Lageberichten der Großmuttergesellschaft sei nicht zu entnehmen, dass in Ungarn die von Mag. H. geschilderten massiven Probleme aufgetreten seien. Dass es bei einer Produktionsverlagerung in der Anlaufphase zu innerbetrieblichen Schwierigkeiten kommen könne, liege auf der Hand. Dass es sich im Streitfall um massive Managementprobleme gehandelt habe, die den üblichen Rahmen in einer Anlaufphase sprengten, hätte die Beschwerdeführerin nicht beweisen können.

Soweit mit der Vorlage einer Reisekostenaufstellung im Schriftsatz vom 6. August 2006 das Vorliegen einer Fehlmaßnahme zu erweisen versucht werde, sei auffallend, dass Reisekostenaufstellungen nur für das Jahr 1996, nicht aber für die Vorjahre vorgelegt worden seien. Dass für die Jahre 1993 bis 1995 keine Reisekostenabrechnungen vorhanden seien sollen, halte die belangte Behörde für nicht glaubhaft. Das Verhalten der Beschwerdeführerin erwecke vielmehr den Anschein, dass nur ausgewählte Unterlagen vorgelegt worden seien. Da für die Jahre 1993 bis 1995 keine Reisekostenabrechnungen vorgelegt worden seien, könne aus der übermittelten Aufstellung der Reisekosten des Jahres 1996 nicht auf einen vermehrten Einsatz von österreichischen Mitarbeitern in Ungarn geschlossen werden.

Aus der Gegenüberstellung von Plandaten und Istdaten könne nicht erwiesen werden, dass das Ungarn-Engagement spätestens zum 31. Dezember 1995 als Fehlmaßnahme zu beurteilen sei. Ähnliches gelte für die Tatsache, dass in Ungarn in der Anlaufphase Verluste erwirtschaftet worden seien. Es entspreche nicht den Erfahrungen des Wirtschaftslebens, dass das Vorliegen der behaupteten massiven Personalprobleme und das Vorliegen einer Fehlmaßnahme nicht durch beweiskräftige Unterlagen untermauert werden könne.

Auffallend sei, dass der Wertberichtigungsbetrag mit dem Betrag der Kursverluste (Änderung der Auslandswährung zur Inlandswährung zu den jeweiligen Bilanzstichtagen) errechnet worden sei. Bei Vorliegen der behaupteten Personalprobleme hätte es aber seitens der Beschwerdeführerin einer anderen Bewertungsmethode bedurft, um den behaupteten geminderten Teilwert der Beteiligungen zu erweisen.

Gegen das Vorliegen einer Fehlmaßnahme zum 31. Dezember 1995 spräche auch der Umstand, dass Dr. T. mit Umgründungsmaßnahmen beauftragt worden sei. Diese Umgründungsmaßnahmen hätten auch die Enkelgesellschaft betroffen. Im Schreiben vom 11. Dezember 1995 werde dazu festgehalten, dass der Wert der Gesellschaft nahezu ausschließlich vom Wert ihrer Auslandstöchter (E Ungarn KG und Fare GmbH) abhängt. Eine Bewertung dieser Tochtergesellschaften habe Dr. T. auf Grund der "wenigen noch heuer zur Verfügung stehenden Tage" ausgeschlossen. Dieses Schreiben enthalte jedoch keinen Hinweis darauf, dass das Ungarn-Engagement des Konzerns als Fehlmaßnahme einzustufen sei. Dass ein derart wertbestimmender Faktor einem Steuerberater und Wirtschaftstreuhänder, der seitens des Konzerns mit Umgründungs- und Bewertungsmaßnahmen betraut worden sei, nicht mitgeteilt worden wäre, halte die belangte Behörde für nicht glaubwürdig. Unzutreffend sei die Behauptung, dass Dr. T. in diesem Schreiben eine negative Stellungnahme zum Erfordernis des positiven Verkehrswertes der Enkelgesellschaft abgegeben habe und deshalb von einer Umgründung abgeraten habe. Ob eine Gesellschaft einen positiven Verkehrswert habe, könne erst nach Durchführung einer fundierten Bewertung festgestellt werden. Dem Schreiben vom 11. Dezember 1995 sei nicht zu entnehmen, auf Grund welcher Unterlagen bzw. Informationen Dr. T. seine Aussagen getroffen habe.

Die FGG/OWF habe nach Maßgabe der Garantieerklärung vom 18. März 1993 eine Finanzierungsgarantie mit Risksharing für das Beteiligungsprojekt übernommen. Dem beiliegenden Organigramm der Unternehmensgruppe Ost sei zu entnehmen, dass zum Konzern auch die E/Prag gehört habe. Weiters werde in dieser Garantieerklärung festgehalten (Punkt B5), dass sich die Auslandsholding verpflichtet, den weiteren Ausbau der Vertriebs- und Assembling Aktivitäten in Tschechien im Einvernehmen mit der FGG/OWF durchzuführen.

Auf Grund dieser Garantieerklärung könne nicht davon ausgegangen werden, dass die Aktivitäten in Tschechien mit der behaupteten Fehlmaßnahme des Ungarn-Engagements im Zusammenhang stünden. Dass Investitionen in Tschechien von Anfang an und zwar unabhängig von der Entwicklung in Ungarn geplant gewesen seien, ergebe sich auch aus dem Inhalt eines Aktenvermerkes vom 29. Juli 1999 des Konzernchefs Ludwig O. und dem Lagebericht der Enkelgesellschaft zum 31. Dezember 1993.

Die Beschwerdeführerin habe im Zuge des Berufungsverfahrens versucht, die strittige Teilwertabschreibung mit verschiedenen Unternehmensbewertungen zu rechtfertigen. Die vorgelegten Unternehmensbewertungen könnten jedoch eine Teilwertabschreibung nicht rechtfertigen. Schließlich habe die Beschwerdeführerin vorgetragen, die belangte Behörde habe den Unternehmenswert der Enkelgesellschaft zum 22. Dezember 1995 nach der Ertragswertmethode mit S 32 Mio. ermittelt. Der Zuschuss von S 16,5 Mio. könne daher nicht werterhöhend sein. Dieser Argumentation könne sich die belangte Behörde nicht anschließen. Die Beschwerdeführerin habe zunächst vorgebracht, der strittige Zuschuss sei zur Abdeckung der insolvenzrechtlichen Überschuldung, entstanden durch Kursverluste in Forint, gewährt worden. Dazu sei festzuhalten, dass in den Berufungsschriften der Enkelgesellschaft und der O. Holding GmbH das Vorliegen einer insolvenzrechtlichen Überschuldung der Enkelgesellschaft nicht behauptet worden sei. Eine insolvenzrechtliche Überschuldung sei auch den Lageberichten - wie oben dargestellt - nicht zu entnehmen gewesen. Die belangte Behörde habe die Beschwerdeführerin mit Vorhalt ersucht, die mit dem Beschluss zur Gewährung des Gesellschafterzuschusses zusammenhängenden Urkunden und Unterlagen vorzulegen. Diesem Ersuchen habe nicht entsprochen werden können. In Beantwortung des Vorhaltes sei mitgeteilt worden, dass es keine schriftlichen Unterlagen gäbe. Vorgelegt worden sei eine Kopie eines Überweisungsbeleges sowie ein mit 1. September 1999 datiertes Schreiben mit folgendem Inhalt:

"Kapitalerhöhung mit 16,5 Mio. ATS bei der E... E...

Dabei hat die E... P... zum Zweck der Verlustabdeckung an die

E... E... einen Zuschuss in der Höhe von 16,5 Mio. ATS gegeben.

Dieser Zuschuss wurde überwiesen. Dieses Geld wurde dann von der

E... E... für die Bezahlung der Verrechnungskonten der E... P...

und E... L... verwendet."

Aus diesen Unterlagen könne nicht abgeleitet werden, dass der strittige Zuschuss zur Abdeckung einer insolvenzrechtlichen Überschuldung, verursacht durch Kursverluste in Forint, geleistet worden sei. Zudem stehe diese Behauptung im Widerspruch zum Vorbringen im Berufungsverfahren der Enkelgesellschaft, in dem es um Teilwertabschreibungen gegangen sei und im Berufungsverfahren der O. Holding GmbH, in dem es um die Festsetzung des Abtretungspreises für 100 %-Anteile an der Enkelgesellschaft gegangen sei. In diesen Verfahren seien massive Managementprobleme vorgetragen worden. Solche seien jedoch nicht gegeben gewesen.

Den Lageberichten sei zu entnehmen, dass die Voraussetzungen für eine positive Entwicklung der ungarischen Gesellschaften immer gegeben gewesen seien. Die Beschwerdeführerin habe somit stets mit einer positiven Betriebsentwicklung bis hin zu einem gewinnorientierten Betrieb gerechnet. Im Zeitpunkt der Leistung des Zuschusses aber auch danach habe immer Aussicht auf Besserung der wirtschaftlichen Lage des Beteiligungsunternehmens bestanden. Mit der Verlustabdeckung sollte daher nach Auffassung der belangten Behörde die Rentabilität des Beteiligungsunternehmens wieder hergestellt werden.

Die belangte Behörde gehe auch davon aus, dass eine Verlustabdeckung nicht geleistet worden sei, um einen Konkurs der Enkelgesellschaft abzuwenden oder lediglich den Ruf des Konzerns zu wahren. Eine insolvenzrechtliche Überschuldung der Enkelgesellschaft sei nicht vorgelegen. Die Frage der insolvenzrechtlichen Überschuldung sei vor dem Hintergrund einer positiven Fortbestehensprognose im Sinne von ausreichenden Ertragsaussichten zu beurteilen. Eine solche sei aber in den geschilderten Lageberichten immer bekundet worden. Von einem drohenden Konkurs der Enkelgesellschaft und davon, dass der Gesellschafterzuschuss zur Beseitigung einer insolvenzrechtlichen Überschuldung gedient hätte, könne somit keine Rede sein.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Die Beschwerde hält den imilverfahren vorgetragenen Standpunkt aufrecht und führt zusammenfassend dazu aus, für die Teilwertabschreibung der Beteiligung zum 31. Dezember 1995 spräche, dass

- -Strichaufzählung
die Enkelgesellschaft in den Jahren 1993 bis 1996 operative Verluste erwirtschaftet habe,
- -Strichaufzählung
die ungarischen Beteiligungen der Enkelgesellschaft im Jahr 1995 unerwartet, nicht geplante, hohe Verluste erzielt hätten,
- -Strichaufzählung
die Enkelgesellschaft ohne Zuschuss im Jahr 1995 überschuldet gewesen wäre,
- -Strichaufzählung
der Zuschuss zur Beseitigung der Überschuldung der Enkelgesellschaft gedient habe, und
- -Strichaufzählung
der Nachweis des niederen Teilwertes durch das Unternehmensgutachten der belangten Behörde erbracht worden sei.

Mit diesen Argumenten zeigt die Beschwerde keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf. Im Erkenntnis vom 28. November 2001, 99/13/0254, hat der Verwaltungsgerichtshof betreffend "Aktivierung von Gesellschafterzuschüssen" ausgeführt, die Zuführung von Mitteln an die Gesellschaft durch den Gesellschafter sei grundsätzlich als Einlage anzusehen, die auf die Beteiligung aktiviert werden müsse. Die Leistungen des Gesellschafters an die Kapitalgesellschaft seien daher als zusätzliche Anschaffungskosten der Beteiligung zu behandeln.

Aus dem Erkenntnis vom 28. November 2001, 99/13/0250, ergibt sich weiters, dass der Verwaltungsgerichtshof in rechtlicher Hinsicht der Ansicht folgte, dass im Falle eines Großmutterzuschusses eine Durchaktivierung dahingehend zu erfolgen habe, dass ein solcher Zuschuss bei der Großmuttergesellschaft zu nachträglichen Anschaffungskosten der Beteiligung an der Tochtergesellschaft und bei der Tochtergesellschaft zu nachträglichen Anschaffungskosten in Bezug auf ihre Beteiligung an der Enkelgesellschaft zu führen habe. Im Erkenntnis vom 18. April 2007, 2003/13/0053, hat der Verwaltungsgerichtshof auch ausgeführt, dass die Anschaffungskosten einer Beteiligung und deren Teilwert auf Ebene jedes Beteiligungsunternehmens unabhängig voneinander zu beurteilen sind (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. September 2007, 2004/13/0050, m.w.N.). Aus dem Erkenntnis vom 28. November 2001, 99/13/0250, ergibt sich weiters, dass der Verwaltungsgerichtshof in rechtlicher Hinsicht der Ansicht folgte, dass im Falle eines Großmutterzuschusses eine Durchaktivierung dahingehend zu erfolgen habe, dass ein solcher Zuschuss bei der Großmuttergesellschaft zu nachträglichen Anschaffungskosten der Beteiligung an der Tochtergesellschaft und bei der Tochtergesellschaft zu nachträglichen Anschaffungskosten in Bezug auf ihre Beteiligung an der Enkelgesellschaft zu führen habe. Im Erkenntnis vom 18. April 2007, 2003/13/0053, hat der Verwaltungsgerichtshof auch ausgeführt, dass die Anschaffungskosten einer Beteiligung und deren Teilwert auf Ebene jedes Beteiligungsunternehmens unabhängig voneinander zu beurteilen sind vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 19. September 2007, 2004/13/0050, m.w.N.).

Da es im Beschwerdefall um den Zuschuss der Großmuttergesellschaft geht, muss der Teilwert der Beteiligung an der Tochtergesellschaft hinsichtlich einer allfälligen Teilwertabschreibung geprüft werden. Die Beschwerde enthält lediglich Ausführungen zu den Verhältnissen der Enkelgesellschaft.

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

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG i. römisch fünf.m. der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 29. Juli 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2007150141.X00

Im RIS seit

26.08.2010

Zuletzt aktualisiert am

28.12.2010

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at