

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Mag. Armin Treichl, die Richterinnen Mag.^a Natascha Gassner, sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Wolfgang Bahl und Mag. Tino Ricker über die Beschwerden der ***3***, ***Bf1-Adr*** Steuernummer ***BF1StNr1*** und der ***2***, ***Bf1-Adr*** Steuernummer ***x***, jeweils vom 2. Februar 2024, beide vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Porzellangasse 51, 1090 Wien, gegen die Bescheide des Finanzamtes für Großbetriebe vom 6. Dezember 2023 betreffend Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2016 und vom 07. Dezember 2023 betreffend Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2017, StNr ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 20. November 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin Claudia Zengin zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden wird teilweise stattgegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der **Anhang zu Tz 3 des BP-Berichtes vom 08. Dezember 2023** hat im Wesentlichen folgenden Wortlaut:

„Sachverhalt:

*Das türkische Gruppenmitglied ***1*** übermittelte der türkischen Steuerverwaltung regelmäßig Steuererklärungen mit ausgewiesenen Verlusten. Diese Verluste waren als*

Verlustvorträge in den folgenden 5 Jahren in der Türkei uneingeschränkt vom türkischen Einkommen abzugsfähig und wurden in den eingereichten Steuererklärungen der 5 Folgejahre als Verlustvorträge jahreweise ausgewiesen. Eine Verwertung der Verlustvorträge in der Form einer Verrechnung gegen Gewinne erfolgte allerdings nicht, da in den Jahren 2016 bis 2020 nur Verluste erklärt wurden. Da die türkische Steuerverwaltung die eingereichten Steuererklärungen akzeptierte, ergingen für das jeweilige Veranlagungsjahr keine Steuerbescheide.

2018 und 2021 veröffentlichte die Türkei Gesetze (law No 7143 und law No 7326), die als Steueramnestie zu werten sind. Auf Antrag des türkischen Abgabepflichtigen verzichtete die türkische Steuerverwaltung auf die Durchführung von Steuerprüfungen, der Abgabepflichtige verzichtete seinerseits auf die Hälfte der nicht verbrauchten Verlustvorträge aus den beantragten Jahren. Beispielsweise wurde in der vom türkischen Gruppenmitglied eingereichten Steuererklärung 2018 (nach der Steueramnestie) nur noch die Hälfte der Verluste aus 2016 und 2017 als Verlustvorträge aus 2016 und 2017 ausgewiesen. Unstrittig ist, dass das türkische Gruppenmitglied vom Wahlrecht der Steueramnestie Gebrauch gemacht hat.

In der Türkei sind Steueramnestien keine Besonderheit, in den letzten 99 Jahren wurden bereits 49 Steueramnestien durchgeführt. Die Teilnahme an den Steueramnestien 2018 und 2021 setzen einen Antrag des Steuerpflichtigen voraus, dabei können einzelne Jahre oder auch mehrere Jahre ausgewählt werden. In Jahren mit positivem Einkommen wird die Bemessungsgrundlage um pauschale Sätze (15-35%) oder um einen Mindestbetrag erhöht und davon die Steuerschuld (20% KöSt) berechnet, die sodann zu entrichten ist. In Jahren mit negativem Einkommen wird der Verlustvortrag in den Folgejahren halbiert. Da die türkische Steuerverwaltung grundsätzlich keine Bescheide erstellt, wurden auch keine abgeänderten Bescheide aufgrund der Steueramnestien ausgestellt.

*Dem Gruppenträger ***2*** wurden die Verluste des ausländischen Gruppenmitglieds ***1*** zugerechnet (2016+2017 über das österreichische Gruppenmitglied ***3***, ab 2018 über den Gruppenträger ***2***). Dabei wurde das ausländische Ergebnis nach ausländischem Steuerrecht aus den eingereichten, türkischen Steuererklärungen abgeleitet, indem der Verlust in türkischer Lira in Euro umgerechnet wurde. Auf Grund der Teilnahme an der Steueramnestie in der Türkei wurden beim Gruppenträger ***2*** (und auch nicht beim Gruppenmitglied ***3***) weder der ursprüngliche Verlust im Verlustzurechnungsjahr abgeändert (=halbiert) noch eine Nachversteuerung im Steueramnestiejahr durchgeführt.*

Rechtliche Würdigung:

Ab der Veranlagung 2012 sind gemäß § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 Verluste von ausländischen Gruppenmitgliedern nach § 5 Abs. 1 EStG 1988 und den übrigen relevanten Bestimmungen des EStG 1988 und KStG 1988 zu ermitteln, können aber höchstens im Ausmaß des nach ausländischem Steuerrecht ermittelten Verlustes zugerechnet werden. Das auf österreichisches Steuerrecht umgerechnete Ergebnis wird daher mit dem ausländischen Verlust „gedeckt“. Das bedeutet: Zurechenbar ist höchstens der nach ausländischem Steuerrecht ermittelte Verlust. Der nach türkischem Steuerrecht ermittelte Verlust wird erstmals in der eingebrachten Steuererklärung des jeweiligen Veranlagungsjahres vom Steuerpflichtigen selbst berechnet. Da von der türkischen Steuerverwaltung keine Bescheide ausgestellt werden, stellen die in der türkischen Steuererklärung erklärten Verluste die nach ausländischem Steuerrecht ermittelten Verluste für die österreichische Gruppenbesteuerung dar.

Mit dem Antrag des türkischen Gruppenmitglieds auf Teilnahme an der Steueramnestie werden die noch offenen Verlustvorträge der beantragten Jahre halbiert. Da die türkische Steuerverwaltung keine berichtigenden Bescheide ausstellt und der Antrag auf Teilnahme an der Steueramnestie eine Art Steuererklärung darstellt, wird der ursprünglich erklärte Verlust dadurch halbiert. Nach Ansicht AP wird nicht bloß der Verlustvortrag (nach der Steueramnestie) halbiert sondern bereits die ursprünglich erklärten Verluste (vor der Steueramnestie):

1. Das türkische Steuerrecht ist dadurch gekennzeichnet, dass der Abgabepflichtige die Körperschaftsteuer selbst berechnet und abführt. Bescheide werden grundsätzlich von der türkischen Steuerverwaltung nicht erlassen, dadurch entfällt auch die Notwendigkeit von Bescheidberichtigungen. Aus verwaltungsökonomischen Gründen reichte es der türkischen Steuerverwaltung, dass der Abgabepflichtige die Verlustvorträge nach der Steueramnestie abänderte ohne die ursprünglich erklärten Verluste in einer berichtigenden Steuererklärung zu korrigieren.

2. Die türkische Steueramnestie kann für einzelne oder mehrere Jahre beantragt werden. Bei positivem Einkommen werden vom bisherigen Einkommen prozentuale Erhöhungen in Abhängigkeit vom jeweiligen Jahr vorgenommen. In diesen Bereichen ist die türkische Steueramnestie klar jahresbezogen ausgestaltet, das lässt wiederum darauf schließen, dass auch beim Verlustvortrag eine jahresbezogene Betrachtung vorzunehmen ist. Abhängig vom bisher erklärten Verlust erfolgt eine jahresweise Halbierung, die vom Steuerpflichtigen in der Steuererklärung der Folgejahre als Verlustvortrag ebenfalls nach Jahren aufgegliedert zu erklären ist. In den Erklärungen sind die Verluste nach Jahren ausgewiesen und bei der Halbierung der Verlustvorträge wird ebenso eine jahresweise Betrachtung vorgenommen.

Auswirkung auf die Besteuerungsgrundlagen:

Das Ergebnis des ausländischen Gruppenmitglieds *****1***** wird wie folgt berechnet und über das Gruppenmitglied *****3***** (2016 und 2017) und über den Gruppenträger *****2***** (2018, 2019, 2020) der Gruppe zugerechnet:

	2016	2017	2018	2019	2020
steuerliches Ergebnis (nach AT Steuerrecht; in ausl. Whg)	-8.569.926,49	-11.994.279,68	-15.458.994,06	-18.199.397,50	-41.552.131,00
Kurs für die Umrechnung in €	1,0000	1,0000	1,0000	6,6800	9,1131
steuerliches Ergebnis (nach AT Steuerrecht; in €)	-8.569.926,49	-11.994.279,68	-15.458.994,06	-2.722.708,06	-4.559.604,42
Ermittlung nach ausl. Steuerrecht					
Verlust/Gewinn laut ausl. Steuererklärung	-35.851.701,90	-41.396.859,62	-87.139.314,21	-8.806.757,55	-30.759.302,77
Halbierung aufgrund der türkischen Steueramnestie	-17.925.850,95	-20.698.429,81	-43.569.657,11	-4.403.378,78	-15.379.651,39
Verlust/Gewinn nach Steueramnestie	-17.925.850,95	-20.698.429,81	-43.569.657,11	-4.403.378,78	-15.379.651,39
Kurs für die Umrechnung in €	3,71	4,55	6,06	6,68	9,11

steuerliches Ergebnis nach ausl. Steuerrecht in €	-4.835.415,12	-4.552.707,60	-7.191.136,38	-658.764,38	-1.687.642,12
steuerliches Ergebnis (nach AT Steuerrecht; in €)	-8.569.926,49	-11.994.279,68	-15.458.994,06	-2.722.708,06	-4.559.604,42
steuerliches Ergebnis nach ausl. Steuerrecht in €	-4.835.415,12	-4.552.707,60	-7.191.136,38	-658.764,38	-1.687.642,12
Davon der geringere Verlust oder positives Ergebnis im Ausland	-4.835.415,12	-4.552.707,60	-7.191.136,38	-658.764,38	-1.687.642,12
Beteiligungsausmass und prozentuelle Zurechnung des ausl. Ergebnisses	1,00	1,00	1,00	1,00	1,00
Ausl. Ergebnis in € lt AP	-4.835.415,12	-4.552.707,60	-7.191.136,38	-658.764,38	-1.687.642,12
Ergebnis lt Steuerbescheide AT	-10.749.090,00	-10.029.348,00	-14.382.273,00	-1.317.529,00	-3.818.802,00
Differenz	-5.913.674,88	-5.476.640,40	-7.191.136,62	-658.764,62	-2.131.159,88
Ergebniszurechnung über	LWN	LWN	MCC	MCC	MCC

Hinsichtlich der **Wiederaufnahme wurde im BP-Bericht ausgeführt** wie folgt:

„Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO

Hinsichtlich nachstehend angeführter Abgabenarten und Zeiträume sind Feststellungen getroffen worden, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 Abs. 1 BAO erforderlich machen.

Die Kenntnis der in den bezeichneten Feststellungen bzw. in der gesonderten Begründung angeführten Wiederaufnahmetatbestände (gem. § 303 Abs. 1 lit. a bis c BAO) hätte allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens im Spruch anders lautende Bescheide herbeigeführt.

[...]

Die Wiederaufnahme erfolgt unter Bedachtnahme auf das Ergebnis der durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung und der sich daraus ergebenden Gesamtauswirkung. Im vorliegenden Fall können die steuerlichen Auswirkungen nicht als geringfügig angesehen werden. Bei der im Sinne des § 20 BAO vorgenommenen Interessenabwägung war dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit (Gleichmäßigkeit der Besteuerung) der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtsbeständigkeit (Parteiinteresse an der Rechtskraft) einzuräumen.

Als neue Tatsachen, die erst aufgrund der Außenprüfung bekannt wurden und der Abgabenbehörde bei der Bescheiderlassung nicht bekannt waren, sind anzuführen:

Tz 1: Berechnung der Luxustangente

Tz 3: Art und Weise der Berechnung des ausländischen Ergebnisses

Die abgabenrechtliche Auswirkung ist nicht bloß geringfügig:

Änderung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2016: + 5,8 Mio.

Änderung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2017: +5,4 Mio.

Bei der Ermessensausübung berücksichtigt die Abgabenbehörde, dass die abgabenrechtliche Auswirkung nicht bloß geringfügig ist und keine gewichtigen Gründe gegen eine Wiederaufnahme anzuführen sind. Die Bescheide Feststellung Gruppenmitglied 2016 und Feststellung Gruppenmitglied 2017 werden wieder aufgenommen.“

Das Finanzamt Österreich hat mit **Bescheid vom 06. Dezember 2023** den **Einkünftefeststellungsbescheid Gruppenmitglied 2016** und mit **Bescheid vom 07. Dezember 2023** den **Einkünftefeststellungsbescheid Gruppenmitglied 2017** erlassen.

In den **Beschwerden vom 02. Februar 2024** – innerhalb der mehrfach verlängerten Beschwerdefrist – brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor:

*„Die Beschwerde richtet sich gegen die Neu-Festsetzung der zuzurechnenden Verluste nicht unbeschränkt steuerpflichtiger ausländischer Gruppenmitglieder des ausländischen Gruppenmitglieds ***1*** aufgrund der Feststellungen der Außenprüfung unter Tz 3 (Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung bei ***Bf1*** datiert mit 8.12.2023).*

A. Sachverhalt

*Die ***2*** (nachfolgend „MCC“) ist Gruppenträgerin einer österreichischen Steuergruppe gemäß § 9 KStG mit der ***Bf1*** (nachfolgend „LWN“) als inländisches Gruppenmitglied. Die LWN ist zu 100% an der (türkischen) ***1*** (nachfolgend „LTK“) beteiligt, die als ausländisches Gruppenmitglied in die Steuergruppe der MCC einbezogen wurde.*

In den Wirtschaftsjahren 2016 und 2017 erzielte die LTK (laut den eingereichten Steuererklärungen der LWN) folgende steuerliche Ergebnisse, die gemäß § 9 Abs 6 Z 6 KStG im Rahmen der Gruppenbesteuerung in der Steuergruppe berücksichtigt wurden:

	2016	2017
<i>Verlust laut ausländischer Steuererklärung</i>	-35.851.701,90	-41.396.859,62
<i>Umrechnungskurs</i>	3,3353	4,1276
<i>Verlust laut ausländischer Steuererklärung €</i>	-10.749.090,00	-10.029.348,00
<i>Verlust nach inl. Steuerrecht (TRY)</i>	-36.951.860,47	-49.507.256,02
<i>Umrechnungskurs</i>	3,3353	4,1276
<i>Verlust nach inl. Steuerrecht €</i>	-11.078.941,00	-11.994.279,69
<i>Ansatz in der Steuererklärung</i>	-10.749.090,00	-10.029.348,00

Die LTK erzielte auch in den Folgejahren 2018-2020 jeweils negative steuerliche Ergebnisse, die im Rahmen der Gruppenbesteuerung in der Steuergruppe der MCC berücksichtigt wurden.

A.1. Steuerliche Eckpunkte Türkei

Steuerliche Verlustvorträge sind in der Türkei lediglich 5 Jahre vortragsfähig und können uneingeschränkt gegen spätere steuerliche Gewinne verrechnet werden. Nach Ablauf von 5 Jahren gehen die Verlustvorträge jedoch unter.

Die oben erläuterten Verluste wurden seitens der LTK in türkischen Körperschaftsteuererklärungen erklärt, die bei den türkischen Finanzbehörden eingereicht wurden. Körperschaftsteuerbescheide werden in der Türkei jedoch nicht erlassen, sofern die Finanzbehörden die Steuererklärungen akzeptiert und keine Anmerkungen bzw Feststellungen dazu hat. Im gegenständlichen Fall akzeptierte die Behörde die Steuererklärungen und erließ daher keine Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2016 und 2017.

A.2. Feststellung der Außenprüfung

Seitens der Außenprüfung werden hinsichtlich der grundsätzlichen Ermittlung der Verluste der LTK bzw der Überleitung des unternehmensrechtlichen Ergebnisses nach ausländischem bzw österreichischem Steuerrecht keine Feststellungen getroffen. Die Feststellung der Außenprüfung bezieht sich faktisch ausschließlich auf die Auswirkungen des türkischen Steuergesetzes Nr 7143 aus dem Jahr 2018, das seitens der Außenprüfung als „Steueramnestie“ gewertet wird.

A.3. „Steueramnestie“

Diese sogenannte „Steueramnestie“ ist als Wahlrecht ausgestaltet, das im gegenständlichen Fall unstrittig von der LTK ausgeübt wurde. Folgende Rechtsfolgen wurden ausgelöst:

Gesellschaften (wie die LTK), die in dem betreffenden Jahr 2018 ein negatives steuerliches Ergebnis erzielen, müssen einen Mindestbetrag an Körperschaftsteuer erklären (dh ihre KSt-Bemessungsgrundlage erhöhen) und darauf entsprechend Körperschaftssteuer entrichten:

WJ	Mindestbetrag TRY	Satz
2016	43.260	15%
2017	49.037	15%

Die LTK hat daher einen entsprechenden Betrag an Körperschaftsteuer im Jahr 2018 entrichtet. Zusätzlich sieht das Gesetz vor, dass im Jahr 2018 die steuerlichen Verlustvorträge aus den Jahren 2016 und 2017 um 50% zu reduzieren sind. Artikel 5 Absatz „g“) lautet (übersetzt) wie folgt: „50% der steuerlichen Verluste der Jahre, in denen die Einkommens- und Körperschaftsteuerpflichtigen ihre Steuerbemessungsgrundlage erhöht haben, dürfen nicht von den Gewinnen der Jahre 2018- 2021 und der Folgejahre abgezogen werden.“

Einziger Vorteil dieser „Steueramnestie“ für ein verlusterzielendes Unternehmen ist, dass für das betreffende Wirtschaftsjahr keine abgabenbehördlichen Prüfungen mehr durchgeführt werden.

Die Reduktion der Verlustvorträge erfolgte ebenfalls unstrittig nicht durch Erlassung abgeänderter Bescheide oder neuer Steuererklärungen für die Jahre 2016, sondern nur durch entsprechende Berücksichtigung auf der Anfangsseite der Körperschaftsteuererklärung 2018, wo die steuerlichen Verlustvorträge ersichtlich sind.

A.4. Beurteilung durch die Außenprüfung

Nach Ansicht der Außenprüfung ist die „Steueramnestie“ nicht als Halbierung des Verlustvortrags im Jahr 2018 zu qualifizieren, sondern es sind die im Jahr 2016 und 2017 ursprünglich zugerechneten Verluste um 50% zu reduzieren.

Darüber hinaus wendet die Außenprüfung für die Umrechnung des türkischen Ergebnisses den von der OeNB veröffentlichten Stichtagskurs zum Bilanzstichtag an und ermittelt daher (nur) folgende der LWN als finanziell verbundenes Gruppenmitglied zuzurechnende ausländische Verluste der LTK:

	2016	2017
Verlust LTK	-17.925.850,95	-20.698.429,81
Umrechnungskurs	3,7072	4,546
Verlust LTK (EUR)	-4.835.415,12	-4.552.707,60

B. Begründung

Unsere Beschwerde richtet sich gegen die von der Außenprüfung getroffene Feststellung und die Reduktion der an die LWN zuzurechnenden Verluste des ausländischen Gruppenmitglieds LTK um 50% in den Jahren 2016 und 2017 aufgrund der „Steueramnestie“, sowie die Umrechnung der steuerlichen Verluste zum Stichtagskurs zum Bilanzstichtag und wird wie folgt begründet.

B.1. „Steueramnestie“

B.1.1. Allgemeines

Zunächst ist auf den wirtschaftlichen Hintergrund der „Steueramnestie“ einzugehen. Im gegenständlichen Fall ist anzumerken, dass die LTK über einen operativen Betrieb in der Türkei verfügt und in den Jahren 2016-2020 jeweils negative steuerliche Ergebnisse erzielte und daher die Verluste in der Türkei nicht verwertet werden konnten. Im schwierigen wirtschaftlichen Umfeld der Türkei wäre eine Steuerprüfung eine weitere administrative Belastung des Unternehmens, die angesichts der Ergebnissituation zu keinen erheblichen Steuerfolgen im Sinne eines Mehrergebnisses führen dürfte. Zudem ist zu berücksichtigen, dass der Vortrag von Verlusten in der Türkei mit 5 Jahren begrenzt ist und vermutlich darin begründet ist, warum die „Steueramnestie“ als Sanktion den Wegfall von 50% von Verlustvorträgen vorsieht. Insbesondere bei Steuerpflichtigen, die nachhaltig in einer Verlustsituation sind, stellt die 50%ige Reduktion der Verlustvorträge eine verkraftbare Folge für den Steuerpflichtigen dar, da diese nach 5 Jahren ohnehin verfallen würden und daher womöglich ohnehin nicht verwertbar wären. Dafür kann ein uU langwieriges Betriebsprüfungsverfahren bei dem aufgrund der Verlustvorträge ohnehin mit keinem wesentlichen Mehrergebnis zu rechnen ist, vermieden

werden, sodass die Steueramnestie letztlich auch eine Maßnahme der Verwaltungsökonomie darstellt.

In den Jahren 2016 und 2017 wurden die türkischen Verluste der LTK nach österreichischem und türkischem Steuerrecht berechnet und entsprechend in den Steuererklärungen der LWN berücksichtigt. Die Ergebnisermittlung per se wird von der Außenprüfung wie erwähnt nicht bestritten. Die Reduktion der Verlustvorträge aufgrund der Steueramnestie 2018 wurde seitens LTK entsprechend den gesetzlichen türkischen Vorschriften in den Steuererklärungen 2018 umgesetzt.

B.1.2. Keine Wiederaufnahme

Unzweifelhaft wurden in den Jahren 2016 und 2017 die zugerechneten Verluste in der Türkei erzielt, wobei die Außenprüfung eine nähere Begründung vermissen lässt, warum der Untergang von 50% der Verlustvorträge im Jahr 2018 eine rückwirkende Änderung der (zugerechneten) steuerlichen Verluste 2016 und 2017 zur Folge haben soll. In den KStR 2013 Rz 1085 vertritt die Finanzverwaltung zwar die Auffassung, dass die Wiederaufnahme eines Verfahrens durch die ausländische Abgabenbehörde (zB im Rahmen einer Betriebsprüfung) Auswirkungen auf die Ergebnisumrechnung bzw die Nachversteuerung haben kann. Dies ist im gegenständlichen Fall aber gerade nicht der Fall.

Hinsichtlich der erzielten steuerlichen Ergebnisse 2016 und 2017 tritt nach türkischem Recht keine Änderung ein; weder wurde eine korrigierte Steuererklärung abgegeben noch ein neuer Körperschaftsteuerbescheid erlassen. Lediglich der Verlustvortrag erfährt im Jahr 2018 eine entsprechende Anpassung in Form einer Reduktion um 50%. Daraus aber eine rückwirkende Korrektur der steuerlichen Ergebnisse 2016 und 2017 für Zwecke der Ergebnisumrechnung abzuleiten ist uE sachlich unrichtig und rechtswidrig.

B.1.3. Selbstbemessungsabgabe

Die Außenprüfung thematisiert in ihrem Bericht die Erhebungsform der türkischen Körperschaftsteuer, die faktisch sehr ähnlich zu § 201 BAO als Selbstbemessungsabgabe ausgestaltet ist. Auch in Österreich gibt es Abgaben, die in Form der Selbstbemessung erhoben werden. Dies ist uE aber kein Argument, die Steueramnestie als rückwirkende Abänderung der steuerlichen Ergebnisse 2016 und 2017 zu qualifizieren.

B.1.4. Kein rückwirkendes Ereignis

Die Außenprüfung trifft keine Aussage auf Basis welcher verfahrensrechtlichen Vorschrift im gegenständlichen Fall eine rückwirkende Korrektur der Ergebniszurechnungen 2016 und 2017 erforderlich sein sollte.

Das Vorliegen eines rückwirkenden Ereignisses iSd § 295a BAO wird seitens der Außenprüfung nicht thematisiert. UE ist in der Reduktion der Verlustvorträge im Jahr 2018 durch das im Jahr 2018 veröffentlichte Gesetz der „Steueramnestie“ kein rückwirkendes Ereignis für die Ergebnisermittlung 2016 bzw 2017 gegeben.

B.1.5. Vergleichbarkeit zu Zeitablauf

Sind die gesetzlichen Voraussetzungen für die Nutzung der Verlustvorträge im Ausland nicht mehr erfüllt (zB durch Zeitablauf), dh gehen diese unter, so führt dies nach der hM grundsätzlich zu keinen unmittelbaren Steuerfolgen in Österreich. Weder stellt dies per se einen Nachversteuerungstatbestand dar, noch kommt es zu einer Anpassung der in der Vergangenheit zugerechneten Verluste. In diesen Fällen kommt es daher erst bei (wirtschaftlichem) Ausscheiden des ausländischen Gruppenmitglieds zur Nachversteuerung (vgl stellvertretend Knotzer/Pinetz in: Kofler/Lang/Rust/Schuch/Spies/Staringer, WU-KStG, § 9, Rz 249). Dies erscheint auch sachgerecht, da die Gruppenbesteuerung als „geschlossenes System“ ohnehin spätestens beim Ausscheiden bzw bei Auflösung der Gruppe eine Nachversteuerung aller zu diesem Zeitpunkt noch nicht nachversteuerten Verluste vorsieht.

Die Reduktion der Verlustvorträge um 50% im Jahr 2018 bewirkt im Ergebnis hinsichtlich der Rechtsfolgen letztlich das Gleiche. Die gesetzlichen Voraussetzungen für den Verlustvortrag sind ab dem Jahr 2018 (anteilig) nicht mehr erfüllt und die Verluste (dh 50% der aus 2016 und 2017 stammenden Verlustvorträge) können somit nicht weiter vorgetragen werden. Im Sinne eines Analogieschlusses ist die „Steueramnestie“ uE daher am Ehesten mit dem Fall des Untergangs von Verlustvorträgen durch Zeitablauf zu vergleichen. Vor dem Hintergrund kommt es entgegen der Ausführungen der Außenprüfung zu keiner rückwirkenden Anpassung der Verlustzuweisungen 2016 und 2017.

B.1.6. Ergebniszurechnung bei eingeschränktem Verlustvortrag

Das System der österreichischen Gruppenbesteuerung stellt bei der Berücksichtigung von ausländischen Verlusten gemäß § 9 Abs 6 Z 6 KStG letztlich nicht auf die Vortragsfähigkeit dieser Verluste ab (vgl auch oben B.1.5.). Würde beispielsweise das ausländische Steuerrecht generell nur eine 50%ige Vortragsfähigkeit der Verluste vorsehen, so wären nach den gesetzlichen Bestimmungen des § 9 Abs 6 Z 6 KStG dennoch 100% der erzielten Verluste als zuzurechnende Verluste eines ausländischen Gruppenmitglieds zu berücksichtigen (ermittelt nach österreichischem Steuerrecht; maximal in Höhe des nach ausländischem Steuerrechts ermittelten Verlusts).

Auch auf den gegenständlichen Fall trifft dies zu. Die (im Wege der Selbstberechnung) erklärten und festgestellten Verluste 2016 und 2017 ändern sich durch die im Jahr 2018 erfolgte „Steueramnestie“ nicht. Der Wortlaut des türkischen Gesetzes (siehe auch oben in A.3.) sieht eindeutig eine Reduktion des Verlustvortrags in 2018 und eben gerade nicht eine Kürzung der Jahresverluste 2016 und 2017 vor.

B.1.7. Vergleichbarkeit zu Mantelkauf

Darüber hinaus beschäftigen sich die Körperschaftsteuerrichtlinien 2013 Rz 1085 und 1088 mit den Rechtsfolgen von Verlustübertragungen bei Umgründungen und dem Mantelkaufstatbestand. In beiden Fällen vertreten die Richtlinien, dass es zu keiner Nachversteuerung oder rückwirkenden Verlustkürzung kommt, wenn Verluste aufgrund eines im Ausland erfüllten Mantelkaufstatbestands nicht mehr vortragsfähig sind oder als Rechtsfolge einer Umgründung nicht mehr vorgetragen werden können. Beide Fälle werden im Ergebnis letztlich gleich wie der Untergang von Verlustvorträgen durch Zeitablauf qualifiziert (vgl B.1.4.) und sind uE auch vergleichbar mit dem gegenständlichen Fall der Reduktion des Verlustvortrags im Jahr 2018 durch die „Steueramnestie“.

B.1.8. Grundsatz der Einmalverlustverwertung

Der Gesetzgeber führte die Möglichkeit auch der Verwertung ausländischer Verluste von ausländischen Gruppenmitgliedern mit dem Ziel ein, den Steuerpflichtigen eine temporäre Verlustnutzung im Inland zu ermöglichen und damit eine entsprechende Steuerstundung zu gewähren. In einer zusammengefassten Betrachtung käme es ansonsten zu einer Art Scheingewinnbesteuerung, wenn wirtschaftliche Verluste sich nicht steuermindernd auswirken.

Die Nachversteuerungsbestimmung des § 9 Abs 6 Z 7 KStG sichert dabei die Einmaligkeit der Verlustverwertung ab und soll somit (nur) eine doppelte Verlustverwertung verhindern, ohne den durch die temporäre Verlustberücksichtigung ermöglichten Steuerstundungseffekt zu beeinträchtigen (vgl Lachmayer in Lachmayer/Strimitzer/Alm, KStG-Kommentar, § 9 Rz 806 mwN). Eine einfache Verwertung der Verluste (in Österreich) soll aber möglich sein bis es zur endgültigen Nachversteuerung im Fall des Ausscheidens bzw der Auflösung der Gruppe kommt.

Anzumerken ist, dass die LTK operative Verluste erlitten hat und damit die MCC-Gruppe tatsächlich mit wirtschaftlichen Verlusten in der Türkei konfrontiert war. Im gegenständlichen Fall kam es zu keiner Verrechnung von Verlustvorträgen in der Türkei bzw bleibt es bei der „einfachen“ Verlustverwertung in Österreich. Mangels entsprechender Verwertungsmöglichkeit in der Türkei besteht für die reduzierten Verluste kein Risiko, dass diese doppelt verwertet werden könnten. Würde der Wegfall der Verlustvorträge 2018 aber die Verlustzuweisungen 2016 und 2017 unmittelbar reduzieren, wäre insoweit aber gar keine (dh nicht einmal eine einfache) Verlustverwertung möglich, was auch nicht der Intention der Bestimmungen des § 9 KStG entspricht.

Eine einmalige Verlustverwertung entspricht im gegenständlichen Fall der Intention des Gesetzgebers, da damit der MCC-Gruppe aufgrund der tatsächlich erlittenen Verluste ein Steuerstundungseffekt zukommt. Eine rückwirkende Kürzung der Verluste in den Jahren 2016 und 2017 würde eine Verlustverwertung völlig verunmöglichen. Vor diesem Hintergrund halten wir die Beurteilung der Außenprüfung auch im Hinblick einer nach dem Zweck des Gesetzes orientierten Interpretation der gesetzlichen Bestimmungen für rechtswidrig.

B.1.9. Kein „Verzicht“ auf Verlustverwertung

Die Außenprüfung vertritt die Auffassung, dass die LTK auf die Hälfte der nicht verbrauchten Verlustvorträge „verzichtet“ hätte.

Diesbezüglich ist anzumerken, dass es sich bei der Reduktion der Verlustvorträge nicht um einen Verzicht der LTK auf diese, sondern vielmehr um die gesetzlich angeordnete Konsequenz aus den Steueramnestien handelt. Aufgrund den bei der LTK vorliegenden negativen Ergebnisse wurden tatsächlich keine Steuern erlassen, sondern es wurden im Gegenteil sogar die oben erläuterten Steuern auf die Mehrbeträge entrichtet.

Die LTK hat 2018 auch keine steuerlichen Gewinne erzielt und insofern die Verlustvorträge nicht verwertet.

B.1.10. Jahresweise Betrachtung

Die Außenprüfung hält fest, dass die türkische Steueramnestie für einzelne oder mehrere Jahre beantragt werden kann und schließt daraus, dass auch hinsichtlich der Verlustkürzung um 50%

eine jahrescheibchenweise Betrachtung erfolgt. Hinsichtlich der Rechtsfolgen und der Kürzung des Verlustvortrages im Jahr der Steueramnestie ist dies zwar auch korrekt. Warum deshalb allerdings eine rückwirkende Kürzung der Ergebnisuweisungen erfolgen soll, ist nicht erklärlich und wird seitens der Außenprüfung auch in keinsten Weise begründet.

B.1.11. Kein Nachversteuerungstatbestand

Seitens der Außenprüfung wird nicht darauf eingegangen, ob die Steueramnestie 2018 in eventu einen Nachversteuerungstatbestand darstellt, wenn nach den Bestimmungen von § 9 Abs 6 Z 6 KStG keine rückwirkende Änderung der steuerlichen Ergebnisse 2016 und 2017 zu erfolgen hat. Die Nachversteuerung wäre im gegenständlichen Fall jedoch - wenn überhaupt - dann im Jahr 2018 vorzunehmen, wovon die in diesem Schreiben beantragten Änderungen (siehe unten C.) hinsichtlich der streitgegenständlichen Bescheide 2016 und 2017 nicht berührt wären.

Hinsichtlich einer möglichen Nachversteuerung ist anzumerken, dass das Gesetz in § 9 Abs 6 Z 7 KStG nur folgende drei Nachversteuerungstatbestände normiert:

- 1. Das ausländische Gruppenmitglied kann oder könnte während der aufrechten Gruppenzugehörigkeit die in Österreich verwerteten Verluste selbst im Ausland verwerten (Verrechnung ausländischer Verlustvorträge mit ausländischen Gewinnen)*
- 2. Ausscheiden des ausländischen Gruppenmitglieds bzw Verringerung der Beteiligungsquote unter das gemäß § 9 Abs 4 KStG notwendige Ausmaß*
- 3. Wirtschaftliches Ausscheiden des ausländischen Gruppenmitglieds*

Die Tatbestände 2 & 3) sind im gegenständlichen Fall nicht einschlägig, da sich an der Beteiligungsquote an dem ausländischen Gruppenmitglied LTK nichts geändert hat und es auch nicht (tatsächlich oder wirtschaftlich) aus der Steuergruppe ausgeschieden ist.

Fraglich ist somit nur, ob der Wegfall von 50% der Verlustvorträge aufgrund der „Steueramnestie“ unter den 1. Tatbestand zu subsumieren sein könnte.

Der 1. Tatbestand erfordert seinem Wortlaut nach, dass die in Österreich verwerteten Verluste vom Gruppenmitglied selbst verwertet werden oder verwertet werden könnten. Dies entspricht auch dem Grundgedanken der österreichischen Gruppenbesteuerung. Nicht zuletzt aufgrund der EU-Judikatur soll durch die Gruppenbesteuerung in grenzüberschreitenden Fällen eine einfache Verlustverwertung ermöglicht werden (vgl auch oben B.1.8).

Unzweifelhaft hat LTK aber im Jahr 2018 keinen steuerlichen Gewinn erzielt und konnte daher keine Verlustvorträge verwerten. Insofern wurde zumindest 2018 auch nicht auf eine Verlustverwertung „verzichtet“ (siehe dazu auch B.1.9.). Vielmehr entspricht die Konsequenz der Steueramnestie daher dem Wegfall von Verlustvorträgen durch Zeitablauf, der ebenso nicht zur Nachversteuerung führt (vgl B.1.5). Der LTK wurden aufgrund der vorliegenden negativen Ergebnisse tatsächlich keine Steuern erlassen (im Gegenteil wurde sogar eine Mindeststeuer entrichtet), sodass im Ergebnis auch der 1. Tatbestand im gegenständlichen Fall nicht erfüllt ist.

Die „Steueramnestie“ führt somit auch nicht zu einer Nachversteuerung im Jahr 2018 bzw verbleiben die in den Jahren 2016 und 2017 zugerechneten Verluste

„nachversteuerungshängig“ und wären gegebenenfalls bei (späterer) Erfüllung eines der Nachversteuerungstatbestände gemäß § 9 Abs 6 Z 7 KStG (vgl oben) nachzuversteuern.

B.2. Umrechnungskurs

Die Bestimmung des § 9 Abs 6 KStG enthält zwar die Vorschriften zur Ergebnisermittlung der zuzurechnenden Verluste ausländischer Gruppenmitglieder. Es wird allerdings nicht normiert, mit welchem Umrechnungskurs der Verlust umzurechnen ist, wenn die Bilanzerstellung des ausländischen Gruppenmitglieds nicht in Euro erfolgt.

Laut den EStR 2000 Rz 191 ist im Falle ausländischer Betriebsstätten nach dem Umrechnungskurs des Tages, zu dem der Verlust bezogen wurde, umzurechnen. Laut Einzelmeinungen in der Literatur ist dies in der Regel der Bilanzstichtag (vgl Mitterlehner in Renner/Schlager/Schwarz (Hrsg), GS Kögelberger (2008), 601). Für Zwecke der Gruppenbesteuerung sehen dies Vertreter der Finanzverwaltung in der Literatur ebenso und würden eine Anwendung der Stichtagsmethode für sachgerecht halten (vgl Mayr/Blasina/Schwarzinger/Schlager/Titz, Körperschaftsteuer 2014/15, Pkt 7.2.3.5.; vgl auch Pinetz/Stanek, SWI 2016, 453 (455)). Dabei sei soweit möglich auf den offiziellen Kurs der OeNB zurück zugreifen. Die Verwendung eines Durchschnittskurses wird ohne nähere Begründung abgelehnt.

Allgemein ist zur Währungsumrechnung festzuhalten, dass nach der Rechtsprechung des VwGH diese an sich nach dem Zeitbezugsverfahren zu erfolgen hat, da diese zum genauesten Ergebnis führt (vgl VwGH 29.7.2010, 2007/15/0048, mit Verweis auf BFH 16. 2. 1996, I R 43/95, BStBl II 1997, 128; 18.9.1996, I R 69/95) und daher die theoretisch richtigste Methode darstellt. Nach der Zeitbezugsmethode ist grundsätzlich jeder Geschäftsfall im Zeitpunkt seiner Steuerwirksamkeit in die inländische Währung umzurechnen. Es werden entsprechend dem Realisations- und Anschaffungskostenprinzip die einzelnen Abschlussposten, Wirtschaftsgüter und Geschäftsvorgänge mit den Wechselkursen zum Zeitpunkt der Verwirklichung der zugrunde liegenden Geschäftsvorfälle umgerechnet. Naturgemäß handelt es sich bei dem Zeitbezugsverfahren aber auch um ein sehr aufwändiges Verfahren, weshalb in der Praxis häufig (grob vereinfachend) die Stichtagsmethode angewendet wird.

In der Literatur wird daher auch vertreten, dass Monatsergebnisse in lokaler Währung umgerechnet und jeweils mit dem Durchschnittskurs des Monats umgerechnet werden können (vgl Gröhs/Damböck in Lang/Jirousek, FS Loukota, 131 (138)).

Festzuhalten ist, dass es sich bei einer Gewinn- und Verlustrechnung systematisch um eine Flussgrößenrechnung handelt und daher insoweit eine starre Umrechnung der ausländischen Verluste mit dem Kurs zum Stichtag uE nicht sachgerecht ist. Dies kommt umso mehr bei Betrachtung der sehr volatilen Stichtagskurse der TRY im Zeitraum 1.1.2015-31.12.2018 zum Ausdruck, die sich auszugsweise wie folgt darstellt (Quelle: OeNB):

02.01.2015	2,8332
31.12.2015	3,1765
30.06.2016	3,2060
30.12.2016	3,7072

30.06.2017	4,0134
29.12.2017	4,5464
29.06.2018	5,3385
30.08.2018	7,8560
31.12.2018	6,0588

Seitens des Steuerpflichtigen wurde in den Jahren 2016 und 2017 jeweils ein Durchschnittskurs (2016: 3,3353; 2017: 4,1276) der Ergebnisumrechnung zugrunde gelegt. Angesichts der Kursentwicklung und der Tatsache, dass im Jahr 2016 der Umrechnungskurs erst in der 2. Jahreshälfte auch stark anstieg und auch sich auch im Jahr 2017 sukzessive eine starke Erhöhung des Wechselkurses ergab, ist eine starre Umrechnung mit dem Stichtagskurs zum 31.12. bei einer Flussgröße uE sachlich unrichtig. Der von der Außenprüfung angewendete Umrechnungskurs ist daher inkorrekt.

C. Anträge

Aus den oben erläuterten Gründen stellen wir im Namen und Auftrag unserer im Betreff genannten Mandanten folgende Anträge

C.1. Anträge auf Abänderung und Neufestsetzung

1) Wir stellen den Antrag den gegenständlichen sechs Bescheidbeschwerden vollinhaltlich stattzugeben.

*2) Wir stellen den Antrag den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2016 (Ausfertigung Gruppenträger und Ausfertigung Gruppenmitglied) der ***Bf1*** abzuändern und die „Zuzurechnende Verluste nicht unbeschränkt steuerpflichtiger ausländischer Gruppenmitglieder“ mit einem Betrag von EUR -10.749.090,00 festzusetzen.*

3) Wir stellen den Antrag den Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2016 abzuändern und das Einkommen der Gruppe mit EUR 45.747.774,60 und unter Berücksichtigung der anrechenbaren Quellensteuern von EUR 95.412,00 die Körperschaftsteuer neu mit EUR 11.341.531,65 festzusetzen.

*4) Wir stellen den Antrag den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2017 (Ausfertigung Gruppenträger und Ausfertigung Gruppenmitglied) der ***Bf1*** abzuändern und die „Zuzurechnende Verluste nicht unbeschränkt steuerpflichtiger ausländischer Gruppenmitglieder“ mit einem Betrag von EUR -10.324.299,27 festzusetzen.*

5) Wir stellen den Antrag den Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2017 abzuändern und das Einkommen der Gruppe mit EUR 72.175.704,37 und unter Berücksichtigung der anrechenbaren Quellensteuern von EUR 95.417,00 die Körperschaftsteuer neu mit EUR 17.948.509,09 festzusetzen.

C.2. Antrag auf Unterbleiben Beschwerdeentscheidung

*Im Rahmen der Schlussbesprechung zur Außenprüfung am 18.10.2023 wurden abweisende Entscheidungen betreffend etwaiger Beschwerden gegen die gegenständliche Behandlung der ausländischen Verluste des Gruppenmitglieds ***1*** durch das Finanzamt für Großbetriebe als geradezu wahrscheinlich in Aussicht gestellt.*

Daher wird hiermit hinsichtlich der vier Bescheidbeschwerden der Antrag auf Unterleiben von Beschwerdeentscheidungen gemäß § 262 Abs 2 lit a BAO gestellt.

C.3. Antrag auf mündliche Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Senat

Weiters wird hiermit hinsichtlich vier Bescheidbeschwerden der ANTRAG

- auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung nach § 274 Abs 1 Z 1 lit a BAO sowie*
- auf Entscheidung durch den gesamten Beschwerdesenat nach § 272 Abs 2 Z 1 lit a BAO gestellt.“*

In der am **20. November 2025 abgehaltenen mündlichen Verhandlung** erläuterten die Parteien des finanzgerichtlichen Verfahrens ihre Standpunkte; diesbezüglich wird auf die entsprechende Verhandlungsniederschrift verwiesen. Soweit die Ausführungen der Parteien in der mündlichen Verhandlung ausschlaggebendes Gewicht für die getroffene Entscheidung haben und über die in der Folge dargelegten Standpunkte in rechtlicher oder sachverhaltsmäßiger Hinsicht hinausgehen, finden sie Eingang in die nachfolgenden Überlegungen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die ***2*** ist Gruppenträgerin einer österreichischen Steuergruppe gemäß § 9 KStG mit der ***Bf1*** als inländisches Gruppenmitglied. Die LWN ist zu 100% an der (türkischen) ***1*** (nachfolgend „LTK“) beteiligt, die als ausländisches Gruppenmitglied in die Steuergruppe der MCC einbezogen wurde.

Das türkische Gruppenmitglied ***1*** übermittelte der türkischen Steuerverwaltung regelmäßig Steuererklärungen mit ausgewiesenen Verlusten. Diese Verluste waren als Verlustvorträge in den folgenden 5 Jahren in der Türkei uneingeschränkt vom türkischen Einkommen abzugsfähig und wurden in den eingereichten Steuererklärungen der 5 Folgejahre als Verlustvorträge jahreweise ausgewiesen. Eine Verwertung der Verlustvorträge in der Form einer Verrechnung gegen Gewinne erfolgte allerdings nicht, da in den Jahren 2016 bis 2020 nur Verluste erklärt wurden. Da die türkische Steuerverwaltung die eingereichten Steuererklärungen akzeptierte, ergingen für das jeweilige Veranlagungsjahr keine Steuerbescheide.

2018 und 2021 veröffentlichte die Türkei Gesetze (law No 7143 und law No 7326), die als Steueramnestie zu werten sind. Auf Antrag des türkischen Abgabepflichtigen verzichtete die türkische Steuerverwaltung auf die Durchführung von Steuerprüfungen; als Rechtsfolge der Teilnahme an der Steueramnestie sind 50% der Verlustvorträge der Jahre 2016 und 2017 weggefallen.

In der Türkei sind Steueramnestien keine Besonderheit, in den letzten 99 Jahren wurden bereits 49 Steueramnestien durchgeführt. Die Teilnahme an den Steueramnestien 2018 und 2021 setzen einen Antrag des Steuerpflichtigen voraus, dabei können einzelne Jahre oder auch mehrere Jahre ausgewählt werden. In Jahren mit positivem Einkommen wird die Bemessungsgrundlage um pauschale Sätze (15-35%) oder um einen Mindestbetrag erhöht und davon die Steuerschuld (20% KöSt) berechnet, die sodann zu entrichten ist. In Jahren mit negativem Einkommen wird der Verlustvortrag in den Folgejahren halbiert. Da die türkische Steuerverwaltung grundsätzlich keine Bescheide erstellt, wurden auch keine abgeänderten Bescheide aufgrund der Steueramnestien ausgestellt.

Die Reduktion der Verlustvorträge erfolgte nicht durch Erlassung abgeänderter Bescheide, sondern durch entsprechende Berücksichtigung auf der Anfangsseite der KöSt-Erklärung 2018, wo die steuerlichen Verlustvorträge nach Jahren aufgegliedert ersichtlich sind.

Aus verwaltungsökonomischen Gründen reichte es der türkischen Steuerverwaltung, dass der Abgabepflichtige die Verlustvorträge nach der Steueramnestie abänderte ohne die ursprünglich erklärten Verluste in einer berichtigenden Steuererklärung zu korrigieren.

Der durchschnittliche EZB-Referenzkurs der türkischen Lira hat laut der Homepage der österreichischen Nationalbank für das Jahr 2016 3,3433 und für das Jahr 2017 4,1206 betragen.

Strittig ist im gegenständlichen Fall lediglich die Höhe des Umrechnungskurses und ob die Ausübung des Wahlrechtes in der Türkei, die Verluste zu halbieren, Auswirkungen auf die Gewinnermittlung in Österreich bestehen.

2. Beweiswürdigung

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den Akten und steht außer Streit.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Umrechnungskurs:

Fremdwährungen sind mit dem durchschnittlichen EZB-Referenzkurs des (Wirtschafts-)Jahres, in dem sie bezogen wurden, in Euro anzugeben (EStR 2000, Rz 191).

Der durchschnittliche EZB-Referenzkurs der türkischen Lira hat laut Homepage der österreichischen Nationalbank für das Jahr 2016 3,3433 und für das Jahr 2017 4,1206 betragen.

Gewinnermittlung:

§ 9 Abs 6 Z 6 KStG 1988 lautet:

„(6) Bei Ermittlung des zuzurechnenden steuerlich maßgebenden Ergebnisses ist Folgendes zu beachten:

6. Bei nicht unbeschränkt steuerpflichtigen ausländischen Gruppenmitgliedern sind nur die nach § 5 Abs. 1 und den übrigen Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 und dieses Bundesgesetzes ermittelten Verluste aus Einkunftsquellen des jeweiligen Wirtschaftsjahres, höchstens jedoch die nach ausländischem Steuerrecht ermittelten Verluste des betreffenden Wirtschaftsjahres dem unmittelbar beteiligten Gruppenmitglied bzw. Gruppenträger im Ausmaß der Beteiligungen aller beteiligter Gruppenmitglieder einschließlich eines beteiligten Gruppenträgers zuzurechnen. Auf die Zurechnung des Verlustes eines nicht unbeschränkt steuerpflichtigen ausländischen Gruppenmitglieds kann jedoch zur Gänze verzichtet werden. Zuzurechnende Verluste können nur im Ausmaß von 75% der Summe der eigenen Einkommen sämtlicher unbeschränkt steuerpflichtiger Gruppenmitglieder sowie des Gruppenträgers berücksichtigt werden. Insoweit dabei die Verluste im laufenden Jahr nicht berücksichtigt werden können, sind sie in folgenden Jahren als vortragsfähige Verluste des Gruppenträgers abzuziehen.“

Der nach türkischem Steuerrecht ermittelte Verlust wird erstmals in der eingebrachten Steuererklärung des jeweiligen Veranlagungsjahres vom Steuerpflichtigen selbst berechnet. Da von der türkischen Steuerverwaltung keine Bescheide ausgestellt werden, stellen die in der türkischen Steuererklärung erklärten Verluste die nach ausländischem Steuerrecht ermittelten Verluste für die österreichische Gruppenbesteuerung dar.

Mit dem Antrag des türkischen Gruppenmitglieds auf Teilnahme an der Steueramnestie werden die noch offenen Verlustvorträge der beantragten Jahre halbiert. Da die türkische Steuerverwaltung keine berichtigenden Bescheide ausstellt und der Antrag auf Teilnahme an der Steueramnestie eine Art Steuererklärung darstellt, wird der ursprünglich erklärte Verlust dadurch halbiert.

Da die Verlustvorträge 2016 und 2017 in der türkischen KöSt-Erklärung 2018 für jedes Jahr gesondert ausgewiesen wurden und die Teilnahme für jedes Jahr gesondert in Anspruch genommen werden kann oder auch nicht, bewirkt die Halbierung der Verlustvorträge für die Jahre 2016 und 2017 in der KöSt-Erklärung 2018 tatsächlich eine Änderung Abgabenerklärungen für die Jahre 2016 und 2017. Sinn der türkischen Amnestie war es in den amnestierten Jahren die KöSt-Bemessungsgrundlage zu erhöhen bzw die in diesen Jahren entstandenen Verluste zu halbieren.

Gemäß § 9 Abs 6 Z 6 KStG sind Verluste von ausländischen Gruppenmitgliedern nach § 5 Abs. 1 EStG 1988 und den übrigen relevanten Bestimmungen des EStG 1988 und KStG 1988 zu ermitteln, können aber höchstens im Ausmaß des nach ausländischem Steuerrecht ermittelten Verlustes zugerechnet werden. Das auf österreichisches Steuerrecht umgerechnete Ergebnis wird daher mit dem ausländischen Verlust „gedeckt“. Das bedeutet: Zurechenbar ist höchstens der nach ausländischem Steuerrecht ermittelte Verlust.

Im gegenständlichen Fall waren daher die ursprünglich erklärten türkischen Verluste zu halbieren.

Aus der Tatsache, dass das türkische Abgabenverfahrensrecht nicht annähernd so stark formalistisch geprägt ist, wie das österreichische Abgabenverfahrensrecht, lässt sich für die Beschwerdeführerin nichts gewinnen. Nach Überzeugung des erkennenden Senats ist das Vorbringen der Beschwerdeführerin mit dem sie versucht, das eher formfreie türkische Abgabenverfahrensrecht in Kategorien des stark formalistischen österreichischen Abgabenverfahrensrecht zu zwingen, nicht geeignet der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen.

Da hinsichtlich des Umrechnungskurses den Beschwerden stattzugeben war, errechnet sich Bemessungsgrundlage folgendermaßen:

	2016	2017
halber Verlust laut ausländischer Steuererklärung	-17.925.850,95	-20.698.429,81
Umrechnungskurs	3,3433	4,1206
Verlust laut ausländischer Steuererklärung €	-5.361.723,73	-5.023.159,20
halber Verlust nach inl. Steuerrecht (TRY)	-18.475.930,24	-24.753.628,01
Umrechnungskurs	3,3433	4,1206
Verlust nach inl. Steuerrecht €	-5.526.255,57	-6.007.287,29
Ansatz in der Steuererklärung	-5.361.723,73	-5.023.159,20

	2016	2017
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	95.087.477,24	117.285.092,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	95.087.477,24	117.285.092,00
Einkommen des Gruppenmitgliedes	95.087.477,24	117.285.092,00

Zuzurechnende Verluste nicht unbeschränkt steuerpflichtiger ausländischer Gruppenmitglieder	-5.361.723,73	-5.023.159,20
Nachzuversteuernde Verluste nicht unbeschränkt steuerpflichtiger ausländischer Gruppenmitglieder	133.508,00	9.010,00
Ausländische Einkünfte	1.159.199,00	1.925.965,00
Anrechenbare ausländische (Quellen)steuer	-95.412,00	-95.417,00
Ergebniszurechnung:		
Gruppenträger/Hauptbeteiligter der Beteiligungsgemeinschaft		
xx-xxx/xxxx ***2***		
Jahr der Zurechnung	2016	2017
Prozentzahl der Zurechnung	100,0000%	100,0000%
Spenden	10.000,00	11.000,00

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Da bislang keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur hier zu entscheidenden Rechtsfrage vorliegt, ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof zulässig.

Feldkirch, am 1. Dezember 2025