

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende V und die weiteren Senatsmitglieder R, B1 und B2 über die Beschwerde der X GmbH, Adr., vertreten durch Stb, vom 22.02.2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 07.02.2012, betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2009 in der Sitzung am 12.06.2014 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf) ist eine Gesellschaft (GmbH), die im Betriebsvermögen eine internationale Schachtelbeteiligung gemäß § 10 Abs. 2 KStG 1988 hält. Die Bf hat keine Option auf Steuerwirksamkeit der Beteiligung gemäß § 10 Abs. 3 KStG 1988 abgegeben. Im Jahr 2009 wurde über das Vermögen der deutschen Tochtergesellschaft (Y AG) ein Insolvenzverfahren eröffnet.

1) Anlässlich einer **abgabenbehördlichen Prüfung** bei der Bf traf das Finanzamt folgende Feststellungen:

Tz. 1 des Bp-Berichtes : Besteuerung Garantieleistung A

Im Vertrag vom 26. August 2006 hat die A. GmbH (A) gegenüber der Bf eine Garantieerklärung hinsichtlich teilweiser Absicherung der wirtschaftlichen Risiken übernommen. Die A verpflichtet sich darin, bei Eintritt des Garantiefalles 50% der aushaftenden Beteiligungsmittel an der (Deutschland) zu bezahlen. Aufgrund des Konkurses der Y AG wurde diese Zusage im Jahr 2009 schlagend und es erfolgte an die Bf. eine Überweisung der Garantieleistung von 1.034.000 Euro.

Der steuerliche Vertreter habe Bedenken angemeldet, ob die Berücksichtigung der Erträge aus der Haftungsübernahme der A tatsächlich bereits im Jahr 2009 zu erfolgen hat. Da nach Ansicht der Betriebsprüferin der Garantiefall eingetreten ist, waren die Erlöse im Zeitpunkt der Leistung durch die A bei der Bf zu erfassen. Zu diesem Zeitpunkt stand bereits fest, dass es zu einer Liquidation der Gesellschaft kommen wird. Es wurde auch der volle Betrag der Garantieleistung im Jahr 2009 überwiesen und es sind keine weiteren Zahlungen oder Gegenverrechnungen zwischen A und der Bf zu erwarten.

Da der Zufluss in der Bilanz der Bf. zum 31. Dezember 2009 ertragsmäßig erfasst wurde, ergab sich aus dieser Sachverhaltsfeststellung nach Ansicht der Betriebsprüferin keine Änderung der Besteuerungsgrundlage.

Tz. 2: Beteiligungsabwertung

Zu Prüfungsbeginn erklärte der steuerliche Vertreter im Wege einer Selbstanzeige seine Zweifel an der Richtigkeit der bisherigen steuerlichen Behandlung der Teilwertabschreibung aufgrund des Konkurses der deutschen Tochterfirma Y AG. Der steuerliche Vertreter erklärte, dass die im Zuge des UGB-Jahresabschlusses 2007 und 2008 vorgenommene Abwertung der Beteiligung in Höhe von 5.917 Euro bzw. 1.494.083 Euro steuerlich erst bei Abschluss des Konkurses in Deutschland berücksichtigt werden könne. Der 2008 gleichzeitig geleistete Zuschuss der Bf an die Y AG zur Verlustabdeckung in Höhe von 1.000.000 Euro könne demnach nur verteilt auf sieben Jahre abgesetzt werden, was eine Zurechnung im Zuge der Betriebsprüfung von 6/7, das sind 857.142,85 Euro zur Folge hätte.

Die Betriebsprüferin vertrat dazu die Ansicht, dass der Selbstanzeige folgend die Teilwertabschreibung (1.494.083 Euro) und der Zuschuss zur Verlustabdeckung von 1.000.000 Euro zur Gänze nicht abzugsfähig und im Jahr 2008 zuzurechnen sind. Da es sich im vorliegenden Fall um eine internationale Schachtelbeteiligung handelt, sind sämtliche Wertänderungen im Zusammenhang mit der internationalen Schachtel steuerneutral zu behandeln. Demnach sind die in den Jahren 2007 und 2008 vorgenommenen Abwertungen der Beteiligung an der Y AG im Zuge der Betriebsprüfung rückgängig zu machen und dem Betriebsergebnis zuzurechnen. Der geleistete Zuschuss ist mit 1.000.000 Euro anzusetzen.

Im Jahr 2009 ist nach den weiteren Ausführungen des Bp-Berichtes das erklärte Betriebsergebnis um das in Abzug gebrachte Siebentel (142.857 Euro), das aus der Verteilung des Zuschusses im Jahr 2008 resultiert, zu berichtigen. Dieselbe Berichtigung ist auch für das Jahr 2010 vorzunehmen.

Die Besteuerungsgrundlagen seien im Jahr 2007 um 5.917 Euro, im Jahr 2008 um 2.494.083 Euro und im Jahr 2009 um 142.857 Euro zu erhöhen.

2) Das Finanzamt nahm eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Körperschaftsteuer vor. Unter Verweis auf die abgabenbehördliche Prüfung erhöhte das Finanzamt im neuen **Körperschaftsteuerbescheid für 2009** vom 7. Februar 2012 die Einkünfte der Bf um 142.857,00 Euro.

3) In der **Berufung** vom 22. Februar 2012 gegen den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2009 beantragte die Bf die Anerkennung des endgültigen Vermögensverlustes der Beteiligung an der Y AG in Höhe von 2.500.000 Euro (mit Verteilung auf sieben Jahre) im Jahr 2009. Sie verwies auf § 10 Abs. 3 KStG 1988, wonach Wertänderungen einer internationalen Schachtelbeteiligung steuerneutral zu behandeln sind, sofern nicht tatsächliche und endgültige Vermögensverluste vorliegen.

Solche tatsächlichen und endgültigen Vermögensverluste sind im Fall der Bf nach Ansicht des steuerlichen Vertreters aus folgenden Gründen gegeben:

a) Die A, die eine Haftung für diese Beteiligung übernommen hat, hat bereits im Jahr 2009 100% der Haftsumme bezahlt. Die A war also offensichtlich der Meinung, dass bereits zu diesem Zeitpunkt für den Eigentümer nach der Verteilung der (Rest-)Vermögenswerte und der Liquidation keine Werte übrig bleiben werden (siehe dazu auch Bp-Bericht Tz 1). Andernfalls hätte die A nicht 100% der Haftsumme bezahlt, sondern nur einen vorläufigen a conto Betrag.

b) Aus den beiliegenden Bestätigungen des Rechtsanwaltes der Fa. Technopor AG ist zu ersehen,
dass das Unternehmen aufgelöst ist,
dass laut Gutachten des Masseverwalters nur bevorrechtete Gläubiger eine geringe Quote, nicht bevorrechtete Gläubiger höchstens eine Quote zwischen 0% und 1% erhalten und
dass die Eigentümer in jedem Fall keine Auszahlung während oder nach Schluss des Verfahrens erhalten.

c) Aus den Unterlagen des Masseverwalters ergibt sich, dass die Aufforderung zur Anmeldung der Forderung schon 2009 entbehrlich war, da nachrangige Gläubiger auf keinen Fall eine Quote erhalten.

Der steuerliche Vertreter schließt daraus, dass das Vermögen schon 2009 tatsächlich und endgültig verloren war.

4) Am 20. April 2012 erging eine abweisende **Berufungsvorentscheidung**. Das Finanzamt vertrat die Meinung, dass ein endgültiger Vermögensverlust iSd § 10 Abs. 3 KStG erst bei Beendigung des Insolvenzverfahrens vorliegen kann. Alle Anschaffungskosten der Beteiligung, gekürzt um steuerfreie Gewinnanteile aller Art, die innerhalb der letzten fünf Wirtschaftsjahre vor dem Wirtschaftsjahr der Liquidationseröffnung angefallen sind, können erst im Jahr der Beendigung der Liquidation steuerlich abgesetzt werden. Das Insolvenzverfahren der Y AG ist noch nicht beendet.

5) Im **Vorlageantrag** wandte sich der steuerliche Vertreter gegen die Rechtsansicht, dass der endgültige Vermögensverlust erst bei Beendigung des Insolvenzverfahrens vorliegen kann. Er führte dazu aus, dass den Bestimmungen des Einkommen- und Körperschaftsteuergesetzes die wirtschaftliche Betrachtungsweise zugrunde liegt. Der zufällige formelle Abschluss eines Insolvenzverfahrens, der aus Gründen zB einer

Ausfertigung vor oder nach dem Bilanzstichtag erfolgen kann, darf nicht so gravierende Auswirkungen auf die Steuerbemessung haben.

Der steuerliche Vertreter verwies darauf, dass der gleiche Sachverhalt, der tatsächliche Vermögensverlust, auf der Ertragseite zu Einnahmen aus der Haftung der A für den Schadensfall geführt hat. Diese Ungleichbehandlung führt zu dem wirtschaftlich und steuerlich absurden Ergebnis, dass Erträge früher erfasst werden als die auf dem gleichen Sachverhalt basierenden Aufwendungen. Dieses Ergebnis führt zu einer dramatischen Belastung der Liquidität des Unternehmens.

Im Unternehmerrecht ist vorgesehen, dass Aufwendungen sofort geltend zu machen sind und Erträge erst, wenn sie tatsächlich realisiert wurden. Andere Bewertungsmaßstäbe zur Gleichmäßigkeit der Besteuerung sind zu akzeptieren. Die Umkehrung im Steuerrecht im Vergleich zum UGB erscheint auch verfassungsrechtlich bedenklich, da in das Vermögen überzogen eingegriffen wird. Die Verteilung der Aufwendungen auf sieben Jahre ist schon ein erheblicher Eingriff, aber die Verschiebung des Beginns des Sieben-Jahres-Zeitraumes auf das formelle Ende eines Insolvenzverfahrens, während die Erträge zur Abdeckung des Schadensfalls schon versteuert werden müssen, ist eine unzulässige, überschießende Besteuerung.

Der steuerliche Vertreter machte des Weiteren geltend, dass bereits in der Berufung der endgültige Vermögensverlust nachgewiesen wurde. Der Masseverwalter hat dem Gericht vorgeschlagen (und dieses ist dem Vorschlag gefolgt), auch die Bf gar nicht mehr aufzufordern, eine Forderungsanmeldung einzureichen, da schon damals kein Vermögen vorhanden war. Damit war der tatsächliche und endgültige Vermögensverlust bereits im Jahr 2009 gegeben.

Zur rechtlichen Seite ergänzte der steuerliche Vertreter, dass gemäß § 10 Abs. 2 KStG eine internationale Schachtelbeteiligung vorliegt, wenn die Gesellschaft nachweislich in Form von Kapitalanteilen beteiligt ist. Nach der Rechtslage in Deutschland gilt die Aktiengesellschaft mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens als aufgelöst (§ 262 Abs. 1 Z 3 AktG). An einer aufgelösten Aktiengesellschaft kann man nicht mehr in Form von Kapitalanteilen beteiligt sein. Es sind lediglich Forderungen an die Masse grundsätzlich möglich. Diese sind aber laut Bestätigung des Masseverwalters nicht vorhanden.

Eine Fortsetzung einer aufgelösten Gesellschaft wäre nur möglich, wenn ein Schuldner einen Antrag dazu gestellt hätte oder ein Insolvenzplan bestätigt worden wäre (§ 274 AktG). Da beides nicht der Fall war und auch nicht sein konnte, stellt die ehemalige, durch die Insolvenzeröffnung verschwundene Beteiligung einen tatsächlichen und endgültigen Vermögensverlust dar.

6) Das **Bundesfinanzgericht** ersuchte die Bf um Bekanntgabe, wann die Abwicklung der Fa. Y AG wirtschaftlich beendet und wann die Löschung im Handelsregister eingetragen wurde.

Der steuerliche Vertreter übermittelte am 21. Mai 2014 eine Stellungnahme des Rechtsanwaltes C vom 20. Mai 2014, wonach die Y AG gemäß § 262 des deutschen

Aktiengesetzes mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens per 15. Jänner 2009 aufgelöst wurde. Die Auflösung sei im Handelsregister eingetragen. Der Geschäftsbetrieb der Y AG sei mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens eingestellt worden. Der Insolvenzverwalter habe sämtliche assets der Insolvenzschuldnerin an die Z GmbH veräußert. Nach Mitteilung des Insolvenzverwalters werde die Masse nicht einmal ausreichen, um die Forderungen der Insolvenzgläubiger zu bedienen. Es sei zu erwarten, dass – wenn überhaupt - nur eine äußerst geringe Quote für Rangklasse gewährt werden könne. Ausfallen werden jedenfalls nachrangige Insolvenzgläubiger. Damit stehe fest, dass die Beteiligten (Aktionäre) bei der Schlussverteilung nicht berücksichtigt werden (§ 199 Satz 2 Insolvenzordnung). Auszahlungen auf Aktien- oder Haftkapital erfolge demnach unter keinen Umständen; entsprechende Beteiligungen seien bereits mit Insolvenzeröffnung ohne jeden Wert. Die Entscheidung über die Beendigung des Insolvenzverfahrens obliege dem Insolvenzverwalter, eine verfahrensleitende Maßnahme des Insolvenzgerichts sei nicht möglich.

Aus dem beiliegenden Handelsregistrauszug vom 16. Mai 2014 ist ersichtlich, dass eine Beendigung des Insolvenzverfahrens der Fa. Y AG bis zu diesem Zeitpunkt nicht eingetragen ist.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt :

Die Bf hält in ihrem Anlagevermögen eine Beteiligung an der deutschen Y AG. Es handelt sich dabei um eine steuerneutrale internationale Schachtelbeteiligung iSd § 10 Abs. 2 KStG 1988. Über das Vermögen der überschuldeten Tochtergesellschaft wurde am 11. Februar 2009 das Insolvenzverfahren eröffnet. Nach den vorgelegten Unterlagen ist eine Ausschüttung oder Rückzahlung auf das Beteiligungskapital der Aktionäre nicht zu erwarten. Die Beendigung des Insolvenzverfahrens ist derzeit im deutschen Handelsregister noch nicht eingetragen.

Die Verfahrensparteien sind sich einig, dass als Folge des Untergangs der ausländischen Gesellschaft die Beteiligung aus dem Betriebsvermögen der Bf ausscheidet. Strittig ist, in welchem Jahr dies steuerlich zu berücksichtigen ist (Bp-Bericht Tz 2).

Nach Meinung der Bf ist die Insolvenz der Tochtergesellschaft bereits im Jahr 2009 gewinnmindernd zu erfassen, da bereits in diesem Jahr festgestanden sei, dass die Bf nicht mit einem Liquidationsguthaben zu rechnen hat und der Vermögensverlust tatsächlich und endgültig ist. Die Abgabenbehörde will den Vermögensverlust iSd § 10 Abs. 3 KStG hingegen erst mit Beendigung des Insolvenzverfahrens steuerwirksam erfassen.

Rechtsgrundlagen:

§ 10 Abs. 3 KStG 1988 idgF (gemäß § 26c Z 16 lit b ist diese Fassung auf alle offenen Veranlagungen anzuwenden): Bei der Ermittlung der Einkünfte bleiben Veräußerungsgewinne, Veräußerungsverluste und sonstige Wertänderungen aus internationalen

Schachtelbeteiligungen im Sinne des Abs. 2 außer Ansatz. Dies gilt auch für den Untergang (Liquidation oder Insolvenz) der ausländischen Körperschaft, sofern nicht tatsächliche und endgültige Vermögensverluste vorliegen. Diese 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.

Verluste, die im Zuge des Untergangs (Liquidation oder Insolvenz) der ausländischen Körperschaft entstehen, sind daher – mit Einschränkungen - von der gänzlichen Steuerneutralität ausgenommen und damit steuerwirksam.

Gemäß § 12 Abs 3 Z 2 KStG 1988 sind abzugsfähige Abschreibungen auf den niedrigeren Teilwert (§ 6 Z 2 lit a des Einkommensteuergesetzes 1988) oder Verluste anlässlich der Veräußerung oder eines sonstigen Ausscheidens einer zum Anlagevermögen gehörenden Beteiligung im betreffenden Wirtschaftsjahr und den nachfolgenden sechs Wirtschaftsjahren zu je einem Siebentel zu berücksichtigen.

Der konkrete Zeitpunkt, wann (in welchem Veranlagungsjahr) der Untergang der ausländischen Körperschaft steuerlich zu berücksichtigen ist, ist gesetzlich nicht näher geregelt und im Einzelfall festzustellen.

Rechtliche Würdigung:

Dazu ist grundsätzlich auszuführen, dass nach deutscher und ebenso nach österreichischer Rechtslage eine Aktiengesellschaft mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens aufgelöst ist (§ 262 des deutschen Aktiengesetzes) und ein entsprechender Eintrag im Handelsregister erfolgt. Eine Kapitalgesellschaft erlischt jedoch nicht mit der Auflösung, sondern erst mit der Vollbeendigung, somit erst dann, wenn kein Abwicklungsbedarf mehr besteht (zB VwGH 22.2.1995, 95/15/0016 und VwGH 17.12.1993, 92/15/0121). Solange besteht auch noch die Rechtspersönlichkeit weiter (§ 4 Abs. 2 KStG 1988). Aufgabe des Abwicklungsverfahrens ist es, die Gläubiger zu befriedigen und sicherzustellen und das sodann verbleibende Vermögen an die Aktionäre zu verteilen. Danach wird die Gesellschaft gelöscht.

Zur Frage, in welchem Zeitpunkt im Fall der Liquidation die ausländische Beteiligung untergeht, bestehen in der Judikatur, Literatur und Verwaltungspraxis folgende Rechtsmeinungen:

Der Verwaltungsgerichtshof hatte in seiner Entscheidung vom 26. 2. 2013, 2010/15/0022, über die Zulässigkeit einer Teilwertabschreibung iZm dem liquidationsbedingten Untergang einer ausländischen Gesellschaft abgesprochen. In dem Erkenntnis wird festgehalten, dass nach der Beendigung der Kapitalgesellschaft durch Liquidation das Wirtschaftsgut "Beteiligung" nicht mehr im Betriebsvermögen, zu welchem die Beteiligung gehört hat, ausgewiesen werden darf. Der Verwaltungsgerichtshof geht erkennbar davon aus, dass die Beteiligung erst mit Beendigung des Liquidationsverfahrens der Kapitalgesellschaft aus dem Betriebsvermögen ausscheidet. Hätte der Verwaltungsgerichtshof den Beginn der Liquidationsphase für relevant gehalten, hätte er nicht von der „Beendigung der

Kapitalgesellschaft“ gesprochen. Demgemäß ist im diesbezüglichen fortgesetzten Verfahren der Unabhängige Finanzsenat zu dem Ergebnis gekommen, dass die Beteiligung an der liquidierten Gesellschaft durch deren Vollbeendigung, nach Durchführung der Liquidation, aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden ist (UFS 28.11.2013, RV/0296-L/13).

Stritzer/Vock in Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger/Vock, KStG 1988, § 10 Tz 211/1, halten fest, dass es zu einer steuerlichen Absetzbarkeit der internationalen Schachtelbeteiligung im Jahr des Untergangs der Beteiligung kommt und führen zur Frage des Zeitpunktes aus: „Fraglich ist, zu welchem Zeitpunkt von einem Untergang der internationalen Schachtelbeteiligung auszugehen ist. Dies kann zunächst in dem Wirtschaftsjahr der beteiligten Körperschaft angenommen werden, in das die formelle Beendigung der ausländischen Körperschaft (zB Löschung im ausländischen Firmenregister) fällt (in diesem Sinne wohl KStR 2013 Rz 1224 „im Jahr der Beendigung der freiwilligen oder insolvenzbedingten Liquidation“). Andererseits lässt sich auch die Auffassung vertreten, dass in wirtschaftlicher Betrachtungsweise jener Zeitpunkt maßgebend ist, zu dem die Abwicklung der ausländischen Gesellschaft wirtschaftlich abgeschlossen ist.“

Die Verwaltungspraxis (KStR 2013, Rz 1224) geht vom Jahr der Beendigung der Liquidation als ausschlaggebend aus. Demnach können bei Untergang der internationalen Schachtelbeteiligung alle die untergegangene Beteiligung betreffenden Anschaffungskosten im Jahr der Beendigung der freiwilligen oder insolvenzbedingten Liquidation (nach Vornahme von Kürzungen um steuerfreie Gewinnanteile sowie Siebentelung gemäß § 12 Abs. 3 Z 2 KStG 1988) steuerlich abgesetzt werden.

Der Verlust ist durch Gegenüberstellung von tatsächlichen Anschaffungskosten und Liquidations- oder Insolvenzguthaben zu ermitteln (*Konezny/Matzka*, RdW 2004, 703). Auch daraus kann man schließen, dass die Beendigung der Abwicklung abzuwarten ist.

Der erkennende Senat schließt sich der Rechtsauffassung an, dass für den Untergang einer internationalen Schachtelbeteiligung der Zeitpunkt der Beendigung der Liquidation relevant ist, zumal – soweit ersichtlich – in Judikatur oder Schrifttum keine gegenteiligen Rechtsmeinungen bestehen. Nicht zuletzt spricht auch der Wortlaut des § 10 Abs. 3 KStG 1988 für diese Auslegung, da explizit auf den „Untergang“ der ausländischen Körperschaft Bezug genommen wird. Der Untergang einer Kapitalgesellschaft vollzieht sich aber nicht mit der Auflösung bei Insolvenzeröffnung, sondern erst mit der Vollbeendigung der Gesellschaft.

Im vorliegenden Fall steht fest, dass im Jahr 2009 eine formelle Beendigung der Y AG mittels Eintragung der Beendigung des Insolvenzverfahrens bzw. Löschung der Gesellschaft im deutschen Firmenregister nicht stattfand. Aber auch die Vornahme einer wirtschaftlichen Abwicklung in dem Sinn, dass bereits im Jahr 2009 nach Veräußerung der Vermögenswerte eine Verteilung des Guthabens unter den Insolvenzgläubigern stattfand, wurde seitens der Bf nicht einmal behauptet und ist nach der Sachlage auszuschließen.

Damit kann im Jahr 2009 noch nicht von einem Untergang der ausländischen Gesellschaft gesprochen werden.

Die von der Bf geltend gemachte Abschreibung in Zusammenhang mit dem Konkurs der deutschen Tochtergesellschaft ist daher im Jahr 2009 steuerlich nicht anzuerkennen.

Die Bf beruft sich darauf, dass die A bereits von einem definitivem Vermögensverlust ausgegangen ist und die Haftsumme im Jahr 2009 zur Gänze bezahlt hat. Daraus sei der tatsächliche und endgültige Vermögensverlust im Jahr 2009 ersichtlich. Dem ist folgendes entgegenzuhalten:

Der Garantieanspruch gegenüber der A entsteht laut Vertrag durch „*definitive Realisierung des Verlustes des Wertes der Gesellschaftsanteile ... im Zuge eines vor dem 31.12.2009 eröffneten gerichtlichen Konkursverfahrens über das Vermögen der Y AG mit anschließender Liquidation... Der Antrag auf Anerkennung des Garantiefalls ist bis spätestens sechs Monate nach der Eröffnung des Konkursverfahrens zu stellen.*“ Es wird also ausdrücklich auf die Eröffnung des Konkursverfahrens abgestellt. Die Anerkennung der Ansprüche durch die A beruht auf einem privatrechtlichen Vertrag. Eine analoge steuerliche Beurteilung daraus abzuleiten, wäre unzulässig, da § 10 Abs. 3 KStG 1988 dem Wortlaut nach keineswegs auf die Eröffnung des Insolvenzverfahrens Bezug nimmt.

Seitens der Bf wird auch ins Treffen geführt, dass die Besteuerung der Garantiezahlung der A, ohne gleichzeitig den Schadensfall steuerlich als Aufwand zu berücksichtigen, eine unzulässige Ungleichbehandlung darstelle. Dagegen ist einzuwenden, dass der Bf die Abgabe einer Option zugunsten der Steuerwirksamkeit der Beteiligung freigestanden wäre. Bei Steuerneutralität der Beteiligung ist die ausnahmsweise steuerliche Berücksichtigung aber erst nach dem Untergang der Gesellschaft, also nach Abschluss der Abwicklung vorzunehmen.

Der steuerliche Vertreter wendete schließlich ein, dass an einer aufgelösten Gesellschaft rechtlich gesehen keine Beteiligung mehr bestehen könne. Dazu ist anzuführen, dass die Rechtspersönlichkeit einer Körperschaft erst mit der Löschung im Firmenbuch untergeht, somit erst wenn kein Abwicklungsbedarf mehr besteht. Der Eintritt der Tochtergesellschaft in die Liquidationsphase führt daher nicht dazu, dass gleichzeitig das Wirtschaftsgut „Beteiligung“ aus dem Betriebsvermögen der Bf ausscheidet.

Der Höhe nach wurde im angefochtenen Körperschaftsteuerbescheid eine Abschreibung von 142.857 Euro (das entspricht einem Siebentel von 2.500.000 Euro gemäß § 12 Abs. 3 Z 2 KStG 1988) nicht anerkannt und eine entsprechende Gewinnerhöhung vorgenommen. Dieser Betrag ist der Höhe nach nicht strittig.

Die angefochtenen Bescheide erweisen sich somit nicht als rechtswidrig (Art. 134 Abs 1 Z 1 B-VG), diese bleiben gemäß § 279 BAO unverändert und die Beschwerde ist als unbegründet abzuweisen.

Revision:

Gegen dieses Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts ist die Revision zulässig, da der Verwaltungsgerichtshof (VwGH 26. 2. 2013, 2010/15/0022) zur Rechtsfrage, in welchem Zeitpunkt die Beteiligung im Fall des Untergangs der ausländischen Gesellschaft aufwandswirksam aus dem Betriebsvermögen ausscheidet, nicht konkret Stellung genommen hat. Weitere Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu dieser Frage ist nicht ersichtlich.

Wien, am 16. Juni 2014