

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache  
Beschwerdeführer, Adresse, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH  
Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Porzellangasse 51, 1090 Wien,  
über die Beschwerde vom 08.03.2016 gegen

den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2013 vom 10.2.2016 sowie

den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2014 vom 19.1.2016

beide Bescheide erlassen von der belangten Behörde Finanzamt zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden wie folgt abgeändert:

Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2013

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb betragen € -7.055.428,63

Der Gesamtbetrag der Einkünfte beträgt € -7.055.428,63

Das Einkommen des Gruppenmitglieds beträgt € -7.055.428,63

Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2014

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb betragen € -8.148.518,68

Der Gesamtbetrag der Einkünfte beträgt € -8.148.518,68

Das Einkommen des Gruppenmitglieds beträgt € -8.148.518,68

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

## **Entscheidungsgründe**

### **I. Verfahrensgang:**

Mit Bescheid vom 16.1.2015 wurden bei der Beschwerdeführerin als Gruppenmitglied  
(Gruppenträger: GT, StNr. Nummer) das Einkommen und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb  
für das Jahr 2013 mit einem Betrag von € -7.055.428,63 festgestellt.

Mit Bescheiden vom 10.2.2016 wurde der Feststellungsbescheid vom 16.1.2015 gemäß § 299 BAO aufgehoben und ein neuer Feststellungsbescheid 2013 erlassen, in dem das Einkommen mit € 0,00 und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit € 2.402.505,15 bei einem Verlustabzug in gleicher Höhe festgestellt wurden.

Die Bescheidaufhebung des Feststellungsbescheides Gruppenmitglied 2013 vom 16.1.2015 sei erforderlich, weil die erklärten Besteuerungsgrundlagen iZm noch nicht verbrauchten Siebentelkorrekturen gemäß § 12 Abs 3 Z 2 KStG 1988 ab der Gruppenzugehörigkeit auf einer unzutreffenden Auslegung von Rechtsvorschriften beruhen würden (vgl die Berechnungsgrundlagen in Tz 14 des Berichts über die Außenprüfung).

Mit Bescheid vom 19.1.2016 wurden bei der Beschwerdeführerin als Gruppenmitglied für das Jahr 2014 das Einkommen mit € 0,00 und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit € 1.309.415,10 bei einem Verlustabzug in gleicher Höhe festgestellt.

Die Korrektur in KZ 9296 wäre erfolgt, da die erklärten Besteuerungsgrundlagen iZm noch nicht verbrauchten Siebentelkorrekturen gemäß § 12 Abs 3 Z 2 KStG 1988 ab der Gruppenzugehörigkeit auf einer unzutreffenden Auslegung von Rechtsvorschriften beruhen würden (vgl Tz 14 des Berichts über die Außenprüfung).

Die Korrektur in KZ 9306 sei auf Anregung der steuerlichen Vertretung vom 29.10.2015 (vgl Tz 15 des Berichts über die Außenprüfung) erfolgt.

In der von der belangten Behörde angeführten Betriebsprüfung bei der Beschwerdeführerin waren für die Jahre 2013 und 2014 neben anderen – hier nicht strittigen - Feststellungen laufende Siebentel iSd § 12 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 aus einer vor Gruppenzugehörigkeit erfolgten Teilwertabschreibung in der Höhe von jeweils € 9.457.933,78 als Vorgruppenverluste iSd § 9 Abs. 6 Z 4 KStG 1988 und somit nur als im Ausmaß des eigenen Gewinns verrechenbar eingestuft worden.

Mit Schreiben vom 8.3.2016 (nach Fristverlängerungsantrag für die Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2014) bekämpfte die Beschwerdeführerin fristgerecht den gemäß § 299 BAO geänderten Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2013 vom 10.2.2016 und den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2014 vom 19.1.2016.

Die Beschwerde richtete sich gegen die Qualifizierung der Teilwertabschreibungssiebentel aus der in Vorgruppenjahren erfolgten Teilwertabschreibung der Beteiligungen an der X1 und der X2 als Vorgruppenverluste.

Die Beschwerdeführerin halte eine Beteiligung an der X1 und an der X2.

Im WJ 2011/2012 (Bilanzstichtag: 31.10) wären die Beteiligungen an der X1 iHv € 765,53 und an der X2 iHv € 66.204.770,93 wertberichtigt worden. Die Teilwertabschreibungen wären ab dem WJ 2011/2012 unter Berücksichtigung der Bestimmungen des § 12 Abs 3 Z 2 KStG 1988 über sieben Jahre verteilt worden.

Aufgrund der Umstellung des Bilanzstichtags vom 31.10. auf den 31.12. seien im Jahr 2012 zwei Siebentel steuerlich geltend gemacht worden.

Mit Gruppenbescheid vom 02.04.2014 wäre die Beschwerdeführerin ab der Veranlagung 2013 in die Steuergruppe der GT aufgenommen worden.

In den Körperschaftsteuererklärungen 2013 und 2014 wären aus den oben angeführten Teilwertabschreibungen entsprechend den Bestimmungen des § 12 Abs 3 Z 2 KStG 1988 Siebentel iHv jeweils EUR 9.457.824,42 und EUR 109,36 angesetzt und in den Beilagen zu den Körperschaftsteuererklärungen darauf hingewiesen worden, dass die in Rz 1071 KStR vertretene Rechtsansicht nicht geteilt werde.

Im Zuge der erfolgten Außenprüfung wäre von der belangten Behörde die Ansicht vertreten worden, dass die oben angeführten Teilwertabschreibungssiebentel als Vorgruppenverluste der Beschwerdeführerin einzustufen seien.

Dementsprechend sei mit Feststellungsbescheid 2013 vom 10.02.2016 und Feststellungsbescheid 2014 vom 20.01.2016 das Einkommen ohne Berücksichtigung der oben angeführten Siebentelbeträge festgesetzt worden.

Diese Rechtsansicht wäre unzutreffend. Als Begründung verwies die Beschwerdeführerin auf BFG GZ. RV/7100148/2014.

Der Rechtsansicht des Bundesfinanzgerichts folgend werde der Antrag gestellt, die in den Körperschaftsteuererklärungen 2013 und 2014 geltend gemachten Siebentelbeträge gern § 12 Abs 3 KStG 1988 bei der Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2013 bzw 2014 zu berücksichtigen, den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2013 vom 10.2.2016 und den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2014 vom 19.1.2016 abzuändern und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2013 mit einem Betrag von € - 7.055.428,63 und für das Jahr 2014 mit einem Betrag von € - -8.148.518,68 festzustellen.

Mit Beschwerdeverentscheidungen vom 22.6.2016 wurde die Beschwerde vom 8.3.2016 als unbegründet abgewiesen.

§ 9 Abs 6 Z 4 KStG 1988 spreche von „vortragsfähigen Verlusten“, in einem Klammerausdruck werde auf § 8 Abs 4 Z 2 KStG 1988 verwiesen. In der Regelung, auf die verwiesen werde, finde sich außer dem Weiterverweis auf § 18 Abs 6 EStG 1988 (Verlustabzug) auch die Mantelkaufbestimmung, also die Regelung, wann vorgetragene Verluste ihre Abzugsfähigkeit verlieren würden. Aus diesem Verweis ergebe sich, dass auch iZm Außer- und Vorgruppenverlusten die Mantelkaufregelungen nach § 8 Abs 4 Z 2 KStG 1988 und die besonderen Regelungen für den Übergang von Verlustvorträgen iZm Umgründungen (zB § 4 UmgrStG) zu beachten wären.

Dadurch komme es auf der Ebene des Gruppenmitglieds zu einer kumulativen Anwendung von Verlustabzugs- und Verlustausgleichsbeschränkungen, denn zum einen sehe § 9 Abs 6 Z 4 KStG 1988 eine Ausgleichsbeschränkung für Außergruppenverluste vor, zusätzlich sei noch die Mantelkaufregelung zu beachten.

Vor- und Außergruppenverluste wären Verluste, die entweder in zeitlicher Hinsicht (Vorgruppenverluste) oder in sachlicher Hinsicht (Außergruppenverluste) außerhalb der betreffenden Unternehmensgruppe entstanden seien. Bei der Einführung der Gruppenbesteuerung in Österreich durch das Steuerreformgesetz 2005 sei die „*Vermeidung von Missbrauchsanfälligkeiten*“ ausdrücklich als Ziel gesetzt worden.

Durch die Sonderbehandlung von Vor- und Außergruppenverlusten sollten steueroptimierende Gestaltungen mit dem bloßen Ziel der Verlustverwertung unterbunden werden. Ohne diese Regelung könnten verlust(vortrags)haltige Körperschaften in die Gruppe aufgenommen und deren Vor- und Außergruppenverluste unmittelbar einer profitablen beteiligten Körperschaft oder dem profitablen Gruppenträger zugerechnet werden.

Werde eine Körperschaft mit offenen Siebentelbeträgen aus einer Teilwertabschreibung gemäß § 12 Abs 3 KStG 1988 in eine Unternehmensgruppe aufgenommen, dann liege insoweit, als diese Teilwertabschreibung beim späteren Gruppenmitglied zu einem Verlustvortrag geführt habe, ab dem ersten Jahr der Gruppenmitgliedschaft ein Vorgruppenverlust vor.

Ab der Aufnahme der Körperschaft in die Unternehmensgruppe begründeten offene Teilwertabschreibungssiebentel, die dieses Gruppenmitglied vornehme, insoweit einen Vorgruppenverlust, als sie einen laufenden Verlust dieses Gruppenmitgliedes begründen oder erhöhen würden.

In dem Zusammenhang könne auch auf das VwGH-Erkenntnis vom 14.10.2010, 2008/15/0212, worin sich der Gerichtshof mit der Rechtsfrage, ob im Zuge einer Spaltung noch offene Siebentel aus einer Teilwertabschreibung und ein Veräußerungsverlust einer am Spaltungsstichtag nicht mehr vorhandenen Beteiligung auf die übernehmende Gesellschaft übergehen könnten, befasst hätte.

Diesem Erkenntnis folgend, sei der Verlustbegriff der §§ 4, 21, 35 UmgrStG dahingehend zu interpretieren, dass sowohl Teilwertabschreibungen als auch Verluste aus der Veräußerung einer dem Anlagevermögen zugehörenden Beteiligung iSd § 10 KStG 1988 erfasst wären. Eine Unterscheidung zwischen bereits „*abgereiften*“ und noch offenen Siebentelbeträgen hätte nicht zu erfolgen.

Die zitierten Bestimmungen knüpften an den Verlustentstehungszeitpunkt an, nicht daran, ob der Verlust bereits geltend gemacht werden konnte.

Der Verlustentstehungszeitpunkt sei auch für die Frage der steuerlichen Qualifikation von noch offenen Siebentelbeträgen bei Eintritt in eine steuerliche Unternehmensgruppe von Bedeutung: Entscheidend für die Qualifikation als Vorgruppenverlust sei der Verlustentstehungszeitpunkt, und nicht, ob auch schon die Möglichkeit bestanden habe, diesen Verlust zu verrechnen.

Auch im vorliegenden Sachverhalt seien daher die fünf noch offenen Siebentelbeträge aus den Teilwertabschreibungen betreffend X1 und X2 – wie im Bericht über die Außenprüfung

vom 22.01.2016 dargestellt - den Vorgruppenverlusten der Beschwerdeführerin zuzuordnen.

Dieser Vorgruppenverlust iSd § 9 Abs 6 Z 4 KStG 1988 könne nur bis zur Höhe des eigenen Gewinns der Beschwerdeführerin verrechnet werden.

Die Teilwertabschreibungen betreffend X1 und X2 wären bei der Beschwerdeführerin im Wirtschaftsjahr 2011/2012 vorgenommen (Bilanzstichtag 31.10.) worden.

Der Verlust der Beschwerdeführerin sei bereits im Jahr der Teilwertabschreibungen betreffend X1 und X2 eingetreten, also in einem Zeitraum vor der Gruppenzugehörigkeit zur steuerlichen Unternehmensgruppe der GT.

Da es sich bei den Siebentelbeträgen gemäß § 12 Abs 3 Z 2 KStG um keine Schwebeverluste handle, seien sie nach Ansicht der Außenprüfung wie ein noch nicht verwerteter Verlust vom Tatbestand des Mantelkaufs gemäß § 8 Abs 4 KStG mit umfasst.

Die Berücksichtigung der offenen Siebentelabschreibungen im Ergebnis des Gruppenträgers und damit auch der Ausgleich mit positiven Einkünften der anderen Beteiligungskörperschaften würde dem Zweck der Bestimmung des § 9 Abs 4 Z 6 KStG 1988 zuwiderlaufen, wonach für Verluste aus der Vorgruppenzeit andere gesetzliche Regelungen gelten würden als für Verluste, die während der Gruppenzugehörigkeit des Gruppenmitglieds entstünden, sodass die Beschwerde daher als unbegründet abzuweisen wäre.

Mit Schreiben vom 18.7.2016 beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

Zusätzlich zu den bereits in der Beschwerde vom 8.3.2016 vorgebrachten Argumenten verwies die Beschwerdeführerin im Wesentlichen darauf, dass offene Teilwertabschreibungssiebentel nach der Systematik der Einkommensermittlungsvorschriften des EStG und KStG gar keinen laufenden Verlust eines Gruppenmitglieds begründen könnten.

Für die steuerliche Gewinn-/Verlustermittlung von Körperschaften würden die Bestimmungen der §§ 4 bis 14 und § 20 EStG 1994 um § 11 KStG 1988 und § 12 KStG 1988 ergänzt.

§ 12 KStG normiere einen Katalog nicht abzugsfähiger Aufwendungen, die bei der steuerlichen Einkommensermittlung nicht berücksichtigt werden dürften (*Blasina/Lachmayer* in Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger/Vock, KStG 1988 § 12 Rz 1).

Die nach dem Aufbau des KStG eine Einkommensermittlungsvorschrift darstellende Bestimmung des § 12 Abs 3 Z 2 KStG (vgl. *Achatz/Kirchmayr*, Körperschaftsteuergesetz, § 12 Rz 13) normiere, dass Teilwertabschreibungen von im Anlagevermögen gehaltenen Beteiligungen iSd § 10 KStG auf sieben Jahre zu verteilen seien, was dazu führe, dass das steuerliche Ergebnis (Einkommen) der Muttergesellschaft im Abschreibungsjahr um sechs Siebentel der Teilwertabschreibung erhöht und in den folgenden sechs Wirtschaftsjahren um jeweils ein Siebentel vermindert werde.

Erst nach Berücksichtigung der Siebentelverteilung gemäß § 12 Abs 3 Z 2 KStG 1988 sei das steuerliche Einkommen des Gruppenmitglieds ermittelt und könne der Besteuerung zu Grunde gelegt werden.

Nur wenn das so ermittelte Einkommen negativ wäre, liege ein vortragsfähiger Verlust iSd des § 18 Abs. 6 EStG 1988 vor. Noch offene, nicht abgereifte Siebentel aus einer Teilwertabschreibung könnten somit keinen Einfluss auf einen Verlustvortrag nehmen.

Da aber nach dem insoweit eindeutigen Gesetzeswortlaut des § 9 Abs 6 Z 4 KStG 1988 der Begriff der „*Vorgruppenverluste*“ ausdrücklich auf „*vortragsfähige Verluste vor Wirksamwerden der Unternehmensgruppe*“ eingeschränkt sei, könnten - die in einen Verlustvortrag nicht Eingang gefunden habenden - offenen Siebentel aus einer Teilwertabschreibung davon nicht erfasst sein.

Insoweit in der Bescheidbegründung versucht werde, die Mantelkaufbestimmung des § Abs 4 lit c KStG 1988 für die gegenteilige Rechtsansicht nutzen zu können, sei zu sagen, dass § 8 Abs 4 Z 2 KStG 1988 seinerseits zur Definition des Verlustabzuges auf § 18 Abs 6 EStG 1988 verweise. Offene, nicht abgereifte Siebentel gemäß § 12 Abs 3 Z 2 EStG 1988 wären aber gerade nicht dem Verlustvortrag gemäß § 18 Abs 6 EStG 1988 zuzurechnen.

Insoweit in der Bescheidbegründung auf das VwGH-Erkenntnis 2008/15/0212 vom 14.10.2010 verwiesen werde, sei darauf hinzuweisen, dass der VwGH in diesem zum Umgründungssteuerrecht im Zusammenhang mit Spaltungen ergangenen Erkenntnis in erster Linie festhielte, dass offene Siebentel aus Teilwertabschreibungen und Veräußerungsverlusten nach Maßgabe der Voraussetzungen des § 35 UmgrStG auf die übernehmende Körperschaft übergehen würden, obwohl die betreffende Beteiligung am Spaltungsstichtag nicht mehr vorhanden sei.

Der VwGH erachte damit § 35 UmgrStG als notwendige Voraussetzung für den Übergang der Siebentel im Rahmen einer Spaltung. Gäbe es die den §§ 35 und 21 UmgrStG vergleichbaren Vorschriften nicht, könnten im Fall einer Umgründung die Siebentel - der Auffassung des VwGH zufolge – nicht mehr vom Rechtsnachfolger abgezogen werden. Im Fall der Umgründung gebe es daher nachvollziehbare Gründe dafür, auch den in den §§ 35 und 21 UmgrStG enthaltenen Restriktionen Bedeutung beizumessen, da ohne die Anwendung dieser Vorschriften die Fortführung der Siebentelabschreibung nach Auffassung des VwGH gar nicht möglich wäre (vgl. *Lang/Pinetz*, SWK 2015, 403 ff).

Im Fall der Begründung einer Unternehmensgruppe komme es aber zu keiner Beendigung oder Unterbrechung der zivil- oder steuerrechtlichen Kontinuität des Gruppenmitglieds. Weiterhin sei nach den auch sonst geltenden Vorschriften das steuerliche Ergebnis des Gruppenmitglieds zu ermitteln, es wäre bloß in weiterer Folge der beteiligten Körperschaft und dann dem Gruppenträger zuzurechnen. Es bedürfe aber gerade nicht der Regelung des § 9 Abs 6 Z 4 KStG 1988, um bei Begründung einer Unternehmensgruppe die Fortführung der auf früheren Teilwertabschreibungen

berührenden Siebentelabschreibungen sicherzustellen (vgl. *Lang/Pinetz*, SWK 2015, 403 ff.).

Somit gebe es im Fall der Begründung der Unternehmensgruppe keine teleologischen, systematischen oder historischen Argumente, § 9 Abs 6 Z 4 KStG 1988 über seinen Wortlaut hinaus analog anzuwenden (vgl. *Lang/Pinetz*, SWK 2015, 403 ff; *Pinetz*, *ecolex* 2015, 443; vgl in diesem Sinne auch zB *Puchner/Tuchler*, SWK 2013, 649; *Apfelthaler*, SWK 2011, 518 [520ff])

Wenn in der Bescheidbegründung auf die Zielsetzung des Steuerreformgesetzes 2015 hingewiesen werde, wonach steueroptimierende Gestaltungen mit dem bloßen Ziel der Verlustverwertung unterbunden werden sollten, so wäre mit den Worten des BFG in der Entscheidung RV/7100148/2014 vom 13.07.2015 zu sagen, dass *„diese grundsätzliche Zielsetzung es dem Gesetzgeber nicht gestattet, mit dem Hinweis auf den Telos einer Bestimmung zu unterstellen, dass er ausdrückliche Einschränkungen - wie hier auf „vortragsfähige Verluste“ - entgegen dem eindeutigen Wortsinn und den dem Ertragssteuerrecht eigentümlichen Begriffsdefinitionen verstanden wissen möchte“*.

Dies gelte umso mehr, als die Bestimmung des § 12 Abs 3 Z 2 KStG 1988 bei Neufassung des § 9 KStG 1988 bereits existiert habe, sodass davon auszugehen wäre, dass der Gesetzgeber dessen Auswirkungen bei der Neufassung von § 9 KStG 1988 berücksichtigt habe und - hätte er eine diesbezügliche Einschränkung gewünscht - eine solche auch ausdrücklich in den Gesetzeswortlaut aufgenommen hätte.

Mit Schreiben vom 3.12.2018 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor.

Strittig sei die Behandlung der offenen Siebentel von Teilwertabschreibungen an Beteiligungen ab Eintritt in eine Unternehmensgruppe. Diesbezüglich werde auf den BP-Bericht und die Stellungnahme der GBP zur Beschwerde verwiesen.

Bezugnehmend auf die VwGH-Entscheidung vom 21.05.2017, Ro 2015/13/0024, werde um eine stattgebende Erledigung ersucht.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Feststellungen**

Die Beschwerdeführerin ist ab dem Jahr 2013 Gruppenmitglied.

Gruppenträger ist die GT (StNr. Nummer).

Die Beschwerdeführerin hat im Wirtschaftsjahr 2011/2012 auf die Beteiligung an der X1 (Beteiligung der Beschwerdeführerin: 100%) eine Teilwertabschreibung in der Höhe von

€ 66.204.770,93 und auf die Beteiligung an der X2 (Beteiligung der Beschwerdeführerin: 100%) eine Teilwertabschreibung in der Höhe von € 765,53 vorgenommen.

## **2. Beweiswürdigung**

Die Feststellungen ergeben sich aus dem Akteninhalt, und zwar insbesondere aus den Gruppenfeststellungsbescheiden für das Jahr 2013 vom 20.4.2014 und vom 16.10.2014, den Gruppenfeststellungsbescheiden für das Jahr 2014 vom 20.4.2014, vom 24.5.2014, vom 16.10.2014, vom 19.2.2015, vom 24.5.2015 und vom 28.5.2015, den Bilanzen der Beschwerdeführerin für die Jahre 2014 und 2015, den Feststellungsbescheiden Gruppenmitglied 2013 vom 16.1.2015 und vom 10.2.2016, dem Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2014 vom 19.1.2016, dem Betriebsprüfungsbericht vom 22.1.2016, der Beschwerde vom 8.3.2016, den Beschwerdevorentscheidungen vom 22.6.2016, dem Vorlageantrag vom 18.7.2016 sowie dem Vorlagebericht vom 3.12.2018.

Anzumerken ist, dass in der Beschwerde und im Vorlageantrag die den beiden beschwerdegegenständlichen Beteiligungen zuzuordnenden Abschreibungsbeträge offenbar teilweise vertauscht worden sein dürften. Aus den im Akt vorliegenden Unterlagen ergibt sich eindeutig die unter Punkt II.1. festgestellte Höhe der Teilwertabschreibungen und der sich daraus ergebenden Siebentelbeträge.

## **3. Rechtliche Beurteilung**

### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)**

Strittig ist die Behandlung der laufenden Siebentel iSd § 12 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 aus den Teilwertabschreibungen auf die Beteiligungen an der X1 und der X2 in den Jahren 2013 und 2014.

Gemäß § 9 Abs. 6 Z 4 KStG 1988 ist bei der Ermittlung des zuzurechnenden steuerlich maßgebenden Ergebnisses zu beachten, dass vortragsfähige Verluste (§ 8 Abs. 4 Z 2 KStG 1988) des unbeschränkt steuerpflichtigen Gruppenmitglieds aus Zeiträumen vor dem Wirksamwerden der Unternehmensgruppe (Vorgruppenverluste) oder aus einer umgründungsbedingten Übernahme durch ein Gruppenmitglied (Außergruppenverluste) (nur) bis zur Höhe des eigenen Gewinnes des jeweiligen Gruppenmitglieds verrechnet werden können.

In der Entscheidung VwGH 31.5.2017, Ro 2015/13/0024, hat der Verwaltungsgerichtshof entschieden, dass Jahressiebentel aus einer Teilwertabschreibung im Jahr ihrer in § 12 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 vorgesehenen Berücksichtigung keine "*Verluste*" darstellen würden, "*die in einem vorangegangenen Jahr entstanden sind*" (§ 18 Abs. 6 EStG 1988, auf den § 8 Abs. 4 Z 2 KStG 1988 verweist) und nur nach den Regeln über den Verlustabzug mit den dafür geltenden Beschränkungen zu berücksichtigen wären. Die "*abreifenden*"



Siebentel seien somit nicht unter Vorgruppenverluste iSd § 9 Abs. 6 Z 4 KStG 1988 subsumierbar.

Die laufenden Siebentel aus den Teilwertabschreibungen auf die Beteiligungen an der X1 in der Höhe von € 9.457.824,42 und der X2 in der Höhe von € 109,36 fallen nicht unter die Vorgruppenverluste iSd § 9 Abs. 6 Z 4 KStG 1988 und vermindern folglich die Einkünfte aus Gewerbebetrieb, den Gesamtbetrag und das Einkommen der Beschwerdeführerin in den Jahren 2013 und 2014.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)**

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG 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 lösenden Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Mit der vorliegenden Entscheidung ist das Bundesfinanzgericht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 31.5.2017, Ro 2015/13/0024) abgewichen.

Es war daher gemäß § 25a Abs. 1 VwGG zu entscheiden, dass eine Revision im Beschwerdefall nicht zulässig ist.

Wien, am 24. Jänner 2019