

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter MMag. Gerald Erwin Ehgartner in der Beschwerdesache BF, vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH, Renngasse 1/Freyung 1, 1010 Wien,

- über die Beschwerde vom 07.12.2012 gegen den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2009 vom 9.11.2012,
- sowie über die Beschwerde vom 21.1.2013 gegen den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2010 vom 29.11.2012,

beide Bescheide erlassen von der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23, zu Recht:

I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden wie folgt abgeändert:

Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2009:

- Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb betragen EUR -4.725.042,34
- Das Einkommen des Gruppenmitgliedes beträgt EUR -4.534.538,93

Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2010:

- Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb betragen EUR -7.219.370,11
- Das Einkommen des Gruppenmitgliedes beträgt EUR -2.425.992,51
- Die Verluste nicht unbeschränkt steuerpflichtiger ausländischer Gruppenmitglieder betragen EUR 1.150,43

Die Berechnungen finden sich am Ende der Entscheidungsgründe dargestellt und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Die Revision ist gemäß Art 133 Abs 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin ist Muttergesellschaft der deutschen CTV (im Folgenden CTV GmbH). Die Gesellschaften sind über eine Unternehmensgruppe verbunden. Gruppenträgerin war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum die Großmuttergesellschaft P AG, Gruppenmitglieder waren unter anderem die Beschwerdeführerin, sowie deren deutsche Tochtergesellschaft CTV GmbH.

Die deutsche CTV GmbH verfügte über österreichische Betriebsstätten und erzielte im beschwerdegegenständlichen Zeitraum folgende, den österreichischen Betriebsstätten zuzurechnende Ergebnisse:

- 2009: Gewinn EUR 318.119,32
- 2010: Verlust EUR -297.546,85 bzw korrigiert richtigerweise EUR -229.918,23

Mit Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2009 vom 9.11.2012 wurden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit EUR -5.233.665,07 und das Einkommen der Beschwerdeführerin mit EUR -5.043.161,66 festgestellt. Zu berücksichtigende Verluste nicht unbeschränkt steuerpflichtiger ausländischer Gruppenmitglieder fanden sich mit EUR -1.102,72 ausgewiesen.

Das erklärte inländische Ergebnis der CTV GmbH von EUR 318.119,32 wurde nicht berücksichtigt. Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß § 9 Abs 6 KStG bei nicht unbeschränkt steuerpflichtigen ausländischen Gruppenmitgliedern nur dann die Einbeziehung des Ergebnisses in die Gruppenbesteuerung möglich sei, wenn sich nach Verrechnung mit dem Ergebnis des Stammhauses ein (ausländischer) Verlust ergebe.

Gleichgelagert wurden mit Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2010 vom 29.11.2012 die Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit EUR -11.782.829,48 und das Einkommen der Beschwerdeführerin mit EUR -6.989.451,88 festgestellt. Zu berücksichtigende Verluste nicht unbeschränkt steuerpflichtiger ausländischer Gruppenmitglieder fanden sich mit EUR -298.697,28 ausgewiesen.

Das erklärte inländische Ergebnis der CTV GmbH wurde wiederum nicht berücksichtigt. Es findet sich dieselbe Begründung wie im Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2009.

Nach (damaliger) rechtlicher Beurteilung durch die belangte Behörde, seien die von der deutschen CTV GmbH erzielten österreichischen Ergebnisse über die beschränkte Steuerpflicht der deutschen GmbH in Österreich zu erfassen gewesen.

Mit Beschwerde (vormals Berufung) vom 7.12.2012 beantragte die Beschwerdeführerin, das inländische (positive) Ergebnis der CTV GmbH des Jahres 2009 den Einkünften der Beschwerdeführerin hinzuzurechnen und den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2009 wie folgt abzuändern:

Bisherige Einkünfte aus GB	-5.043.161,66
Ergebnis CTV GmbH	318.119,32
Beantragte Einkünfte aus GB	-4.725.042,34

Beantragt wurde, dass das von der deutschen CTV GmbH in Österreich erzielte Ergebnis in das Gruppenergebnis einbezogen werde. Zu den bisherigen Einkünften aus Gewerbebetrieb iHv EUR -5.043.161,66 soll der Gewinn von EUR 318.119,32 hinzugerechnet werden, womit sich Einkünfte aus Gewerbebetrieb iHv EUR -4.725.042,34 ergeben.

Mit Beschwerde vom 21.1.2013 beantragte die Beschwerdeführerin, das inländische Ergebnis der CTV GmbH des Jahres 2010 bei den Einkünften der Beschwerdeführerin zu berücksichtigen und den Feststellungsbescheid Gruppenmitglied 2010 wie folgt abzuändern:

Bisherige Einkünfte aus GB	-6.989.451,88
Korrektur des amtswegigen gesonderten Ausweises des steuerlichen Ergebnisses der CTV GmbH	-297.546,85
Zwischensumme (=beantragte Einkünfte aus GB)	-7.286.998,73
Korrektur der versehentlich unrichtig ausgewiesenen Einkünfte der CTV GmbH	-189.825,29
Korrigierte Einkünfte der CTV GmbH	257.453,91
Korrigierte Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-7.219.370,11

Als Verluste nicht unbeschränkt steuerpflichtiger ausländischer Gruppenmitglieder seien daher nur EUR 1.150,43 auszuweisen.

Betreffend das Jahr 2010 wies die Beschwerdeführerin darauf hin, dass die Einkünfte der CTV GmbH in der Körperschaftsteuererklärung der Beschwerdeführerin in unrichtiger Höhe ausgewiesen worden seien. Die Wurzel des unrichtigen Ausweises des steuerlichen Ergebnisses lasse sich auf die unrichtige Steuererklärung der X GmbH & Co KG (an dieser sei die CTV GmbH zu 99,90 % beteiligt) zurückführen, in der eine Förderung der Stadt Wien über EUR 556.000,00 versehentlich als steuerfreier Zuschuss behandelt worden sei. Dieser unrichtige Ausweis habe grundsätzlich bereits in korrigierter Höhe in der Körperschaftsteuererklärung 2010 der Beschwerdeführerin berücksichtigt werden sollen, indem das steuerliche Ergebnis der CTV GmbH entsprechend höher mit EUR 189.825,29 angesetzt werden hätte sollen (Verweis auf die Beilagen zur Körperschaftsteuererklärung der Beschwerdeführerin, in der die Kennzahl 9304 – Sonstige Zurechnungen – erläutert wird).

Es habe sich jedoch herausgesetzt, dass das der Beschwerdeführerin zuzurechnende steuerliche Ergebnis aus der CTV GmbH aufgrund der ebenso versehentlich

unterbliebenen steuerlichen Hinzurechnung über EUR 68.071,86 aus einer steuerlich nicht abzugsfähigen Rückstellungsbildung sowie der unterbliebenen Abrechnung von nur in Deutschland steuerpflichtigen Einkünften über EUR 443,24 mit EUR 257.453,91 anzusetzen gewesen wäre.

Das von der deutschen CTV GmbH in Österreich erzielte Ergebnis solle wieder in das Gruppenergebnis einbezogen werden. Die im Jahr 2010 im Inland erlittenen Verluste sollen nicht wie ausländische Verluste behandelt werden (aufgrund der Nachversteuerungsregel des § 9 Abs 6 KStG, die bei inländischen Verlusten ausländischer Gruppenmitglieder gelten würde, nicht hingegen bei inländischen Verlusten inländischer Gruppenmitglieder) sondern – im Rahmen des Gruppenergebnisses – wie inländische Verluste eines inländischen Gruppenmitgliedes.

Mit Email vom 2.10.2018 ersuchte die belangte Behörde um Erlassung eines stattgebenden Erkenntnisses (aufgrund einer mittlerweile ergangenen höchstgerichtlichen Entscheidung, VwGH 16.9.2015, 2012/13/0060).

Mit Schreiben vom 7.11.2018 zog die Beschwerdeführerin die Anträge auf Entscheidung durch den Senat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

1. Feststellungen

Die österreichische Beschwerdeführerin ist Muttergesellschaft der CTV GmbH, mit Geschäftsleitung und Sitz in Deutschland. Beide Gesellschaften sind Mitglied einer Unternehmensgruppe mit der österreichischen Großmuttergesellschaft als Gruppenträgerin.

Die deutsche CTV GmbH erzielte (unter anderem) Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die im Zusammenhang mit unbeweglichem Vermögen in Österreich stehen: Im Jahr 2009 in Höhe von EUR 318.119,32 und im Jahr 2010 EUR 257.453,91.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem obig dargestellten Verfahrensgang und den vorgelegten Dokumenten und erweist sich als unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1 Zu Spruchpunkt I. (Beschwerdestattgabe)

In den zum Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 16.9.2015, 2012/13/0060 veröffentlichten Rechtssätzen ist die vom Verwaltungsgerichtshof vertretene Rechtsansicht in komprimierter Form wie folgt festgehalten:

Rechtssatz 1 zu VwGH 16.9.2015, 2012/13/0060:

„Eine ausdrückliche Regelung betreffend inländische Einkünfte ausländischer Gruppenmitglieder ist in den dem Einleitungssatz des § 9 Abs. 6 EStG 1988 ("Bei Ermittlung des zuzurechnenden steuerlich maßgebenden Ergebnisses ist Folgendes zu beachten") folgenden sechs Ziffern nicht enthalten. Das Wort "nur" im ersten Satz des § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 steht der in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (Hinweis 451 BlgNR 22. GP 54) vertretenen Meinung in Bezug auf die im vorliegenden Fall strittigen Gewinne jedoch entgegen, wenn man es nicht - im Sinne des von der beschwerdeführenden Partei vorgeschlagenen Verständnisses - (isoliert) nur auf den Ausschluss ausländischer Gewinne bezieht, an denen Österreich kein Besteuerungsrecht zukommt. Dass "Gewinne der ausländischen Beteiligungskörperschaft (...) mangels eines Besteuerungsrechtes der Republik Österreich unbeachtlich, Verluste hingegen" nach Umrechnung anzusetzen seien, wurde schon in den Erläuterungen zum Ministerialentwurf zum Steuerreformgesetz 2005, BGBl I Nr. 57/2004, im Zusammenhang mit der Anordnung einer Zurechnung "nur" von Verlusten dargelegt und in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage (a.a.O.) wiederholt, was angesichts des damit offengelegten Motivs ("mangels eines Besteuerungsrechtes der Republik Österreich") die Frage aufwirft, ob sich der Ausschluss von Gewinnen nach dem Willen des Gesetzgebers auch auf in Österreich steuerpflichtige Gewinne beziehen sollte. Dass ein Ausschluss solcher Gewinne planwidrig und eine teleologische Reduktion des Wortes "nur" im Sinne des von der beschwerdeführenden Partei vorgeschlagenen Verständnisses angebracht wäre, ist somit schon nach innerstaatlichem Recht nicht auszuschließen. [Hier: In ihrer Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2009 machte die beschwerdeführende GmbH geltend, die von ihr als ausländischem Gruppenmitglied im Inland erzielten Einkünfte seien ihrer (österreichischen) Muttergesellschaft als übergeordnetem Gruppenmitglied zuzurechnen.]“

Rechtssatz 2 zu VwGH 16.9.2015, 2012/13/0060:

„Zum Wartungserlass 2007 vom 18. Juni 2008 wurde nach dem Vorliegen des Urteils des EuGH vom 27. November 2008, C-418/07, Papillon, im Schrifttum die Ansicht vertreten, der Ausschluss inländischer Einkünfte von der direkten Zurechnung verletze nach den Maßstäben dieses - unmittelbar den Ausschluss über ausländische Tochtergesellschaften gehaltener inländischer Enkelgesellschaften betreffenden - Urteils die Niederlassungsfreiheit (vgl. etwa Stefaner/Weninger in Lang/Schuch/Staringer, KStG, 2009, § 9 Rz 190, m.w.N.; Hohenwarter, Verlustverwertung im Konzern, 2009, 614 ff). Die belangte Behörde führt dagegen das spätere Urteil des EuGH vom 25. Februar 2010, C-337/08, X Holding, ins Treffen, das die Ausweitung der Gruppenbesteuerung auf grenzüberschreitende Sachverhalte betraf und zudem im Schrifttum zum Teil kritisch kommentiert wurde (vgl. etwa Kühbacher, SWI 2013, 293 (297 f)). Dass die von der

belangten Behörde aus diesem Urteil gezogenen Schlüsse nicht zutreffen, steht seit dem Urteil des EuGH vom 6. September 2012, C-18/11, Philips Electronics, außer Frage (vgl. dazu schon Hohenwarter-Mayr, GES 2012, 505 (512 f); Lehner/Zehetner, GES 2013, 38; Blum, ecolex 2013, 471; Kühbacher, a. a.O., 300; zur Fortführung des in der Rechtssache Papillon eingeschlagenen Kurses auch das Urteil des EuGH vom 12. Juni 2014, C-39/13, C-40/13 und C-41/13, SCA Group Holding, X-AG und MSA International Holdings).

Eine Regelung, die im Inland zu versteuernde Einkünfte von der Einbeziehung in das Gruppenergebnis auf die von der belangten Behörde bestätigte Weise ausschließt, weil es sich um Einkünfte eines in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Gruppenmitgliedes handelt, kann vom Gesetzgeber auch aus den Gründen, die zu diesen Urteilen des EuGH geführt haben, nicht beabsichtigt gewesen sein, weshalb § 9 Abs. 6 Z 6 KStG 1988 nicht in dem Sinn auszulegen ist, dass er einer Einbeziehung solcher Einkünfte entgegensteht.“

Da die angefochtenen Bescheide somit nicht rechtmäßig erlassen wurden, war spruchgemäß zu entscheiden.

Berechnungsgrundlagen

Feststellung Gruppenmitglied 2009

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-4.725.042,34
Ergebnis als Minderbeteiligter einer Beteiligungsgemeinschaft	190.503,41
Gesamtbetrag der Einkünfte	-4.534.538,93
Einkommen des Gruppenmitgliedes	-4.534.538,93
Zu berücksichtigende Verluste nicht unbeschränkt steuerpflichtiger ausländischer Gruppenmitglieder	-1.102,72

Feststellung Gruppenmitglied 2010

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	-7.219.370,11
------------------------------	---------------

Ergebnis als Minderbeteiligter einer Beteiligungsgemeinschaft	4.793.377,60
Gesamtbetrag der Einkünfte	-2.425.992,51
Einkommen des Gruppenmitgliedes	-2.425.992,51
Zu berücksichtigende Verluste nicht unbeschränkt steuerpflichtiger	
ausländischer Gruppenmitglieder	1.150,43

3.2 Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der 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.

Im beschwerdegegenständlichen Fall entspricht die Lösung der Rechtsfrage der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 16.9.2015, 2012/13/0060).

Wien, am 19. November 2018