

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden RichterX und die weiteren Mitglieder ABC über die Beschwerde der Bf., vertreten durch G & W Steuerberatungs Gesellschaft mbH, Bösendorferstraße 9, 1010 Wien, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 22. Mai 2014, betreffend Körperschaftsteuer 2013, 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) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die im Jahr 2012 eine Beteiligung an der " Ltd. ", registriert in Gibraltar, erwarb.

Die Veranlagung zur Körperschaftsteuer 2012 erfolgte erklärungsgemäß und wurde dabei die beantragte Teilwertabschreibung der Beteiligung an der "Ltd." berücksichtigt.

Mit der Körperschaftsteuererklärung 2013 beantragte die Bw. - wie im Vorjahr - die Teilwertabschreibung der Beteiligung an der "Ltd." vorzunehmen.

Mit Bescheid vom 22. Mai 2014 wurde die Körperschaftsteuer für das Jahr 2013 - von der Erklärung abweichend - mit € 9.096,00 festgesetzt (BFG-Akt ON 1, AS 3). Begründend hielt das Finanzamt fest, dass die in der Erklärung beantragte Teilwertabschreibung der Beteiligung an der "Ltd." nicht berücksichtigt werden konnte, da die Beteiligung bereits im

Jahr 2012 erworben und eine Option nach § 10 Abs. 3 Z 1 KStG im Jahr der Anschaffung nicht abgegeben worden sei.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche Beschwerde und führte die Bf. begründend aus, dass sich eine Eintragung in der Steuererklärung K1 aus 2012 bei den Teilwertabschreibungen in der Mehr-Weniger-Rechnung in der Kennziffer 9294 in der Höhe von € 12.857,14 befindet. Da es nur eine Beteiligung gebe, könne sich dieser Eintrag daher nur auf die Beteiligung der "Ltd." beziehen. Der Beschwerde legte die Bf. ein Abschreibungstableau hinsichtlich der Teilwertabschreibung für den Jahresabschluss 2012 zu dieser Beteiligung bei. Das Erfordernis der Optionsausübung sei, wenn auch konkludent, erfüllt (BFG-Akt ON 2, AS 8).

Mit Beschwerdevorentscheidung wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab, weil keine wirksame Optionsausübung vorliege. Es wurde in der Körperschaftsteuererklärung weder das für die Ausübung der Option gemäß § 10 Abs. 3 KStG vorgesehene Kästchen angekreuzt, noch die davon betroffenen ausländischen Beteiligungen im Formular K 10 angeführt. Die Option müsse mit jener Abgabenerklärung ausgeübt werden, in deren Zeitraum die Anschaffung gelegen ist (BFG-Akt ON 3, AS 18).

Mit Schriftsatz vom 15. Juli 2014 beantragte die Bf. die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen und brachte im Wesentlichen wie im Beschwerdeschriftsatz vor (BFG-Akt ON 4, AS 20ff).

Mit Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht beantragte das Finanzamt deren Abweisung.

Mit Faxmitteilung vom 4. April 2016 teilte die steuerliche Vertretung der Bf. mit, von einer mündlichen Verhandlung abzusehen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall die steuerliche Berücksichtigung der Teilwertabschreibung der im Jahr 2012 erworbenen Beteiligung an der "Ltd." bzw. die Wirksamkeit der hiefür abgegebenen Optionserklärung iSd § 10 Abs. 3 Z 1 KStG.

Die Erklärung zur Körperschaftsteuer für die Jahre 2012 und 2013 wurden elektronisch übermittelt.

In der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2012 wurde das Feld "*Option zugunsten der Steuerwirksamkeit wird für die internationale Schachtelbeteiligung (§ 10 Abs. 3) ausgeübt*" nicht angekreuzt. Außerdem blieb auch die elektronische vorgesehene Aufstellung "K 10" für Schachtelbeteiligung unausgefüllt.

Bei der Kennzahl 9294 - "6/7 gemäß § 12 Abs. 3 Z 2 zu verteilenden Abschreibungen und Verluste hinsichtlich von Beteiligungen im Sinne des § 10" - führte die Bf. lediglich den Wert € 12.857,14 an. Sonstige Anbringen und Angaben der Bf. hinsichtlich einer Optionsausübung gemäß § 10 Abs. 3 KStG sind aus der Körperschaftsteuererklärung nicht ersichtlich.

Die Veranlagung zur Körperschaftsteuer 2012 erfolgte (dennoch) erklärungsgemäß.

In der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2013 beantragte die Bf. unter der Kennzahl 9296 - "Siebentel gemäß § 12 Abs. 3 Z 2 ab dem zweiten Wirtschaftsjahr des Verteilungszeitraumes" - € 2.142,86 als Teilwertabschreibung.

Das Abschreibungstableau hinsichtlich der Teilwertabschreibung der Beteiligung an der "Ltd." legte die Bf. erstmals in der Beschwerde hinsichtl ich Körperschaftsteuer 2013 vor. Das Finanzamt hatte im Zeitpunkt der Durchführung der Körperschaftsteuererklärung 2012 - dem Anschaffungsjahr der Beteiligung - offensichtlich keine Kenntnis dieser Mehr-Weniger-Rechnung.

Sind amtliche Vordrucke für Abgabenerklärungen aufgelegt, so sind gemäß § 133 Abs. 2 BAO die Abgabenerklärungen unter Verwendung dieser Vordrucke abzugeben. Soweit Abgabenerklärungen, für die die Einreichung im Wege automationsunterstützter Datenübertragung oder in jeder anderen technisch möglichen Weise zugelassen ist, in einer solchen Weise eingereicht werden, entfällt die Verpflichtung zur Verwendung der amtlichen Vordrucke.

Gemäß § 24 Abs. 1 Z 1 KStG sind die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 über die Veranlagung und Entrichtung der Körperschaftsteuer sinngemäß anzuwenden. Die Körperschaftsteuererklärung für unbeschränkt Steuerpflichtige ist elektronisch zu übermitteln.

Gemäß § 10 Abs. 3 KStG - in der für das Streitjahr geltenden Fassung - bleiben bei der Ermittlung der Einkünfte 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. Die Steuerneutralität der Beteiligung gilt nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen nicht:

Z 1: Der Steuerpflichtige erklärt bei Abgabe der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr der Anschaffung einer internationalen Schachtelbeteiligung oder des Entstehens einer internationalen Schachtelbeteiligung durch die zusätzliche Anschaffung von Anteilen, dass Gewinne, Verluste und sonstige Wertänderungen für diese steuerwirksam sein sollen (Option zugunsten der Steuerwirksamkeit der Beteiligung). ...

Der Verwaltungsgerichtshof führte in seinem Erkenntnis vom 25. Juli 2013, 2012/15/0001, aus, die sprachliche Wendung "*erklärt bei Abgabe der Körperschaftsteuererklärung*" ist dahingehend zu verstehen, dass der Steuerpflichtige dem Finanzamt gegenüber eine Willenserklärung auf Ausübung der Option abzugeben hat und ihm hiefür eine Frist zur Verfügung steht, die mit der erstmaligen Erbringung einer Körperschaftsteuererklärung endet. Die Bezugnahme auf die Körperschaftsteuererklärung steckt somit den zeitlichen Rahmen für die Antragstellung ab.

Unbestritten ist im Beschwerdeverfahren, dass die Bf. weder das für die Option gemäß § 10 Abs. 3 KStG vorgesehene Feld, noch die Aufstellung "K 10" für Schachtelbeteiligungen in der elektronischen Abgabenerklärung ausgefüllt hat.

Da das Gesetz keine besondere Form der Abgabe dieser Willenserklärung vorschreibt (vgl. Schlager, Die Bedeutung der Grundsätze des Abgabenverfahrens bei der elektronischen Steuerveranlagung, SWK 2009, T 33, 38), kamen im gegenständlichen Fall daher alle Möglichkeiten der Einreichung in Betracht, die das Gesetz für Anbringen zur Geltendmachung von Rechten iSd § 85 BAO vorsieht, wobei für die Wahrung der Frist u.a. auch die Regelung des § 108 Abs. 4 BAO zu beachten ist. Der Bf. stand es frei, die Willenserklärung als Teil der Körperschaftsteuererklärung (elektronisch) abzugeben (VwGH 25.07.2013, 2012/15/0001).

Der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgend, kommt es für die Beurteilung von Anbringen nicht auf die Bezeichnungen von Schriftsätze und die zufälligen verbalen Formen an, sondern auf den Inhalt, das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes. Maßgebend für die Wirksamkeit einer Prozesserklärung ist das Erklärte, nicht das Gewollte, allerdings ist das Erklärte der Auslegung zugänglich (VwGH 29. Juli 2010, 2009/15/0152).

Das bedeutet, dass der Wille der Bf. auch in anderer Weise als durch das Ankreuzen des Feldes und das Ausfüllen des Formulars "K 10" zum Ausdruck kommen kann. Es muss nur der zeitliche Zusammenhang mit der Abgabe der Körperschaftsteuer gewahrt sein und inhaltlich auf die Ausübung der Option gemäß § 10 Abs. 3 KStG geschlossen werden können. Die Auffassung, dass eine schlüssige Optionserklärung zulässig ist, wird auch in der Literatur vertreten (vgl. Schlager, SWK 9/2010, T33; Andreaus, SWK 26/2014, 1139; GeS 2012, 257).

Aus einer Eintragung bei der Kennzahl 9296 kann daher lediglich auf eine Teilwertabschreibung bei einer Beteiligung geschlossen werden, nicht aber zwingend auf einen Zusammenhang mit einer ausländischen Beteiligung.

Entgegen der Ansicht der steuerlichen Vertretung der Bf. ergibt sich aus der Eintragung eines Betrages in der Kennzahl 9296 und dem Nichtankreuzen des für die Option vorgesehenen Feldes kein offensichtlich zwingender Widerpruch, da in dieser Kennzahl eingetragene Siebentel-Beträge sich auch auf inländische Beteiligungen beziehen können.

Selbst unter Bedachtahme der gesamten Aktenlage kann dem Begehren der Bf. nicht entsprochen werden, da alleine der Umstand, dass das Finanzamt von der Beteiligung

Kenntnis hatte, nicht ausreicht um den Willen der Bf. in der Steuererklärung darzustellen (vgl. UFS 12. April 2012, RV/2471-W/10). Das Vorbringen der Bf. nur diese eine Beteiligung im Anlagevermögen zu haben, ist weder aus der Steuererklärung noch aus dem Steuerakt ersichtlich. Die Absicht der Bf. betreffend die gegenständliche Beteiligung in die Steuerwirksamkeit zu optieren wurde erstmals anlässlich der Beschwerde betreffend Körperschaftstuerbescheid 2013 im Abschreibungstableau hinsichtlich der Abschreibung der Beteiligung zum Ausdruck gebracht (BFG-Akt ON 2, AS 10). Diese Aufschlüsselung war dem Finanzamt zum Zeitpunkt der Abgabenerklärung 2012 allerdings nicht bekannt.

Da im gegenständlichen Fall mit der Körperschaftsteuererklärung 2012 keine explizite Optionserklärung gemäß abgegeben wurde und auch aus den übrigen Eintragungen der Steuererklärung allenfalls iVm mit der sonstigen Aktenlage (im Zeitpunkt der Einreichung der Steuererklärung) der Wille zur Ausübung der Option nicht erkennbar war, musste die ausländische Beteiligung bei der Körperschaftsteuerfestsetzung 2013 als steuerneutral behandelt werden.

Zur Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG ist die Revision gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgericht nur 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.

Die im gegenständlichen Fall zu klärende Rechtsfrage, ob die Voraussetzungen auf Ausübung der Option nach § 10 Abs. 3 KStG erfüllt sind wurde im Sinne der herrschenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden (vgl. VwGH 19.09.2013, 2012/15/0217; 25.07.2013, 2012/15/0001). Deswegen war die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof für unzulässig zu erklären.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. Juni 2016