

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Vorsitzenden Mag. Marco Laudacher und die weiteren Senatsmitglieder Mag. Susanne Haim, Dr. Ernst Grafenhofer und Leopold Pichlbauer im Beisein des Schriftführers Mag. Martin Gruber, in der Beschwerdesache SCH, vom 30. Dezember 2014, vertreten durch MagWA, gegen die Bescheide des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs, Graben 7, 3300 Amstetten, vom 28. November 2014, betreffend Feststellung Gruppenträger 2013, Körperschaftsteuer Gruppe 2013 und Körperschaftsteuervorauszahlung 2015, in der Sitzung am 1. Februar 2016 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung

### **zu Recht erkannt:**

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide bleiben unverändert.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **A. Im Betriebsprüfungs- und Beschwerdeverfahren dargestellter Sachverhalt:**

1. Die Bf. gründete 2010 ein 100%-Tochterunternehmen in China namens XIA. Die XIA sollte als zentrale Einkaufsstelle mit allen dazugehörigen Funktionen insbesondere der Qualitätskontrolle vor Ort dienen.

2. Bei der Bf. wurde eine Außenprüfung durchgeführt. In der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 5. November 2013 ist folgendes dargestellt:

a. Aus Liquiditätsgründen seien laufende Aufwendungen der chinesischen Tochtergesellschaft aus 2012 iHv 175.951,00 € bezahlt und als Aufwand verbucht worden. Es liege diesbezüglich keine schriftliche Vereinbarung betreffend Zeitraum, Art und Höhe der zu übernehmenden Kosten bzw der Gegenleistungen vor. Es sei nicht fremdüblich, dass Verluste oder Kosten ausländischer Tochtergesellschaften von der inländischen Muttergesellschaft übernommen würden, ohne Gegenleistungen zu

vereinbaren. Die Kostenübernahme stelle eine verdeckte Einlage iSd § 8 KStG dar, die den Beteiligungsansatz erhöhe.

Steuerliche Auswirkungen Körperschaftsteuer 2012 iHv 175.951,00 €.

b. Da der Geschäftsbetrieb der XIA eingestellt worden sei, habe man im Wirtschaftsjahr 2011 eine Teilwertabschreibung (TWA) der Beteiligung iHv 286.001,19 € sowie im Wirtschaftsjahr 2012 eine TWA von 300.000,00 € vorgenommen. Es sei keine Option zugunsten der Steuerwirksamkeit der Beteiligung iSd § 10 Abs 3 Z 1 KStG erklärt worden. Eine Liquidierung oder ein Insolvenzverfahren sei bis dato nicht erfolgt.

Die Beteiligung an der XIA stelle eine internationale Schachtelbeteiligung dar. Gemäß § 10 Abs 3 KStG blieben bei der Ermittlung der Einkünfte Veräußerungsgewinne, Veräußerungsverluste und sonstige Wertänderungen aus internationalen Schachtelbeteiligungen (zB TWA) außer Ansatz. Erst wenn ein tatsächlicher und endgültiger Vermögensverlust durch Untergang (Liquidation oder Insolvenz) der Internationalen Schachtelbeteiligung erfolge, könnten Wertänderungen zur Vermeidung unbilliger Härten ausnahmsweise steuerwirksam sein.

Steuerliche Auswirkung: Körperschaftsteuer 2011 mit 286.001,19 € und 2012 mit 300.000,00 € (aus der Nichtanerkennung der Teilwertabschreibungen).

3. a. Für das Wirtschaftsjahr 2013 wurde bei den steuerlichen Kürzungen betreffend Ermittlung des KÖSt-Gewinnes eine Teilwertabschreibung von 108.850,00 € beantragt (außerbilanzmäßige Kürzung 1/7 Beteiligungsabschreibung 108.850,00 €).

b. (1) Mit Vorhalt des Finanzamtes vom 5. Juni 2014 (Frist bis 11. Juli 2014) wurde die Bf. ersucht, den Sachverhalt bezüglich der 1/7-Beteiligung iHv 108.850,00 € aufzuklären. Nachzuweisen war der tatsächliche und endgültige Vermögensverlust durch Untergang (Liquidation oder Insolvenz) der XIA mittels entsprechender Unterlagen. Gefragt wurde zudem nach der Höhe der Anschaffungskosten der Beteiligung und der Berechnung der Beteiligungsabschreibung.

Die Frist wurde ein weiteres Mal bis zum 14. August 2014 verlängert. Eine Beantwortung erfolgte nicht.

(2) Mit Schreiben vom 28. Oktober 2014 wurde der Steuerberater der Bf. neuerlich ersucht, die mit Mail vom 25. September 2014 übermittelten Fragen (die ebenfalls nicht beantwortet wurden) bis zum 21. November 2014 zu beantworten.

Die Fragen lauteten wie folgt:

- Bilanz 2011 und 2012, Konten über diese Finanzanlage, wo die Beteiligungsansätze aufscheinen – worin bestand das Vermögen?
- Was hat die chinesische Firma gemacht?
- Wie hoch waren die Anschaffungskosten dieser Beteiligung?
- Wie errechnet sich die Beteiligungsabschreibung?

- 1/7 Beteiligungsabschreibung beträgt laut Aktenlage 108.850,00 €. Die gesamte Beteiligungsabschreibung beträgt somit 761.950,00 € ?

Der eingetretene Verlust ist allerdings um steuerfreie Gewinnanteile aller Art zu kürzen, die innerhalb der letzten fünf Wirtschaftsjahre vor dem Wj der Liquidationseröffnung bzw des Eintritts der Insolvenz angefallen sind (KStR 2013 Rz 1224) und ein konkreter Nachweis über den tatsächlichen Vermögensverlust ist nötig.

c. Mit Schreiben vom 24. November 2014 erfolgte die Antwort des Steuerbüros: Die Beteiligungsabschreibung sei leicht aus den Feststellungen des BP-Berichtes nachzuvollziehen. Das Vermögen bestehe aus den auf den Konten aktivierten und gebuchten Sachverhalten und aus den von den Betriebsprüfungen aktivierten Aufwendungen. Mit der Beteiligung habe man versucht, direkt vor Ort in China ohne Zwischenhändler Steine einzukaufen. Es gebe keine steuerfreien Gewinnanteile.

d. Mit Mail des zuständigen Finanzamtes vom 26. November 2014 wurde der Betriebsprüfer der vorangegangenen Außenprüfung ersucht, die Sachlage darzustellen.

Der vormalige Prüfer gab bekannt, dass ein Untergang der chinesischen Firma bei der Außenprüfung nicht nachgewiesen worden sei. Der Gesamtbetrag der 1/7-Abschreibung setze sich wie folgt zusammen:

Tz 2 der Niederschrift (verdeckte Einlage nach § 8 betreffend Übernahme von Kosten der ausländischen Tochtergesellschaft für 2012)	175.951,00
Tz 3 der Niederschrift (Teilwertabschreibung 2011 der Beteiligung wegen Einstellung des Geschäftsbetriebes)	286.001,19
Tz 3 der Niederschrift (Teilwertabschreibung 2012 der Beteiligung wegen Einstellung des Geschäftsbetriebes)	300.000,00
Summe	761.952,19

e. Mit Feststellungsbescheid Gruppenträger vom 28. November 2014 sowie Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid 2015 und Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2013, wurde die Beteiligungsabschreibung iHv 108.850,00 € (tatsächlicher Vermögensverlust durch Untergang) nicht anerkannt, da der tatsächliche und endgültige Vermögensverlust durch Untergang nicht nachgewiesen wurde.

4. Mit Schreiben vom 30. Dezember 2014 wurde gegen den Feststellungsbescheid Gruppenträger 2013 vom 28. November 2014 Beschwerde eingelegt:

Es werde beantragt, die Beteiligungsabschreibung der Internationalen Schachtelbeteiligung anzuerkennen, da der tatsächliche Vermögensverlust gegeben sei. Weiters werde gegen den Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid 2015 und den Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2013 Beschwerde eingebracht und beantragt, den Verlust der Beteiligung anzuerkennen.

Im Falle einer Vorlage an das BFG werde beantragt, dass die Entscheidung durch den gesamten Senat erfolge. Es werde auch beantragt, dass eine mündliche Verhandlung erfolge. Diese Vorgangsweise werde gewählt, weil im Finanzonline die ordnungsgemäße Eingabe einer Beschwerde zur Zeit nicht funktioniere.

5. Mit Auskunftersuchen des Finanzamtes vom 2. März 2015 wurde neuerlich auf die erhöhte Mitwirkungsverpflichtung bei Auslandssachverhalten hingewiesen. Der Untergang (Liquidation oder Konkurs) der chinesischen Firma habe bisher nicht nachgewiesen werden können. Laut Niederschrift der letzten Außenprüfung vom 5. November 2013 stehe fest, dass bis dato eine Liquidierung oder ein Insolvenzverfahren nicht erfolgt sei. Man ersuche nochmals die Existenz der Firma und die Beteiligung an der Firma mittels geeigneter Beweismittel nachzuweisen. Zudem werde ersucht, Beweise über die Liquidation oder ein Insolvenzverfahren vorzulegen. Ein Schreiben des Anwaltes, dass die Firma am letzten Betriebsort nicht mehr existiere, sei kein Beweis, dass es die Firma nicht mehr gebe. Da bereits seit einem Jahr ersucht werde, den Untergang der chinesischen Firma nachzuweisen, werde die Beschwerde bei Nichtvorlage der erforderlichen Nachweise abgewiesen werden.

Mit Schreiben vom 24. April 2015 teilte die Bf. bezüglich der „gewünschten Unterlagen“ folgendes mit:

Die Sendung der gewünschten Unterlagen habe etwas gedauert. Man wolle noch eine Antwort des chinesischen Anwalts bezüglich der endgültigen Schließung abwarten, was sich - wie befürchtet – scheinbar schwierig gestalte.

Im Anhang seien folgende Unterlagen vorhanden:

- Urteil vom 19. August 2013 gegen einen Verkäufer: Dieser habe über einen längeren Zeitraum (jedenfalls aber von 28.12.2012 bis 29.1.2013) Geschäftsgeheimnisse weitergegeben.

- Verfahren XLS (China):

- (a) Vorbereitender Schriftsatz und Beweisantrag vom 1. September 2014: Die Bf. sei von der XLS (die im Internet präsent war und 2013 Mails versandt hat, betreffend von dieser durchgeführter Lieferungen) verklagt worden. Sie habe dem Gericht mitgeteilt, dass es ein Unternehmen namens XLS nicht gebe, unter der angegebenen Anschrift kein Unternehmen situiert gewesen sei und dort auch keine Geschäftstätigkeit ausgeübt worden sei. Verwiesen werde auf die Memoranden der Rechtsanwaltskanzlei vom 7. Mai 2014 und 18. Juni 2014.

Im April 2010 habe die Bf. die Firma XIA in China gegründet. Der mit der Gründung befasste Geschäftsführer BH sei von GR abgelöst worden. Dieser habe die chinesische Staatsbürgerin CL als Mitarbeiterin eingestellt. In der Folge habe CL einen Mitarbeiter gemobbt, um ohne Kontrolle Malversationen durchführen zu können.

(b) Replik vom 15. Januar 2015: Die Richtigkeit der Beilagen und die Tauglichkeit des Firmenbuchauszuges der XLS werde bestritten. Bestritten werde auch, dass die XLS eine taugliche Vertragspartnerin gewesen sei und dieser Forderungen gegen die Bf. zustünden. Nach Eingang des Schriftsatzes sei neuerlich eine Prüfung durch eine chinesische Anwaltskanzlei erfolgt, deren Memorandum habe dasselbe Ergebnis wie im bereits erwähnten Schriftsatz vom 1. September 2014 aufgewiesen: Unter der genannten Anschrift sei ein Unternehmen mit der Bezeichnung der klagenden Partei nicht ansässig und nicht tätig. Es ergebe sich die Schlussfolgerung, dass ein Unternehmen mit dieser Firmenbezeichnung schlichtweg nicht existent sei. Offensichtlich sei das Unternehmen, welches in der Vergangenheit unter XLS aufgetreten sei, ident mit der Firma XBQ, die unter dieser Anschrift auch tatsächlich ein Firmenschild im Sommer 2014 und im November 2014 hatte. Verwiesen werde auch auf eine Rechnung vom 10. Februar 2013, eine Transportliste vom 4. Februar 2013 und ein Verschiffungsdokument vom 10. Februar 2013.

Man bezahle klagsgegenständliche Forderungen begründet nicht wegen der zustehenden Gegenforderungen. Diese seien konkret geltend gemacht und der Höhe nach schlüssig dargelegt worden.

- Ermittlungsverfahren der Staatsanwaltschaft gegen die chinesischen Mitarbeiter der Firma XIA: In die verschiedenen Machenschaften (ominöse Geldüberweisungen, gefälschte E-Mail-Accounts) 2013 verstrickt gewesen seien die ehemalige chinesische Mitarbeiterin CL und der Geschäftsführer GR. Aus dem Anlassbericht vom 23. April 2013 gehe hervor, dass der Geschäftsführer GR der Bf. einen Schaden iHv 58.000,00 € verursacht habe.

- Stellungnahmen von Anwälten in China. In einem als „Memorandum“ vom 31. Juli 2014 betitelten Papier wird ausgeführt:

XIA is still validly existing under the laws of China. The registered place of business for XIA is still located in XISC. Furthermore XIA hasn't posted its 2013 annual report yet. Most employees of XIA has terminated their labor contracts. Meanwhile the whole company has ceased operating.

- Schreiben des Rechtsanwalts vom 17. Februar 2015 zur XIA:

The current situation of XIA is as following:

The lease contract of office of XIA has expired, but we didn't find it has any new office.

Employees of XIA have terminated the labor contracts with XIA.

We cannot contact XIA.

XIA didn't provide annual report to .... Administration für Industry and Commerce.

Therefore we deducted, that XIA has ceased operating at all.

6. Die Beschwerden vom 30. Dezember 2014 gegen den Feststellungsbescheid Gruppenträger 2013 und den Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2013 vom 28. November 2014 wurden mit Beschwerdeverentscheidung vom 28. September 2015 als unbegründet abgewiesen:

Da der tatsächliche und endgültige Vermögensverlust durch Untergang (Liquidation oder Insolvenz) der Internationalen Schachtelbeteiligung nicht nachgewiesen worden sei, habe man die Beteiligungsabschreibung iHv 108.850,00 € im Jahr 2013 nicht anerkennen können. Aus den vorgelegten Unterlagen sei bis dato nicht ersichtlich, ob eine Löschung der chinesischen Firma bereits erfolgt sei. Im Jahr 2014 sei eine gültige Registrierung im chinesischen Firmenbuch aufrecht gewesen.

Der Körperschaftsteuerbescheid könne nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (erklärter Gewinn 546.214,82 €) wurden um 108.850,00 € erhöht auf 655.064,82 € (Feststellungsbescheid Gruppenträger), der Gesamtbetrag der Gruppe wurde mit 1.074.851,41 € ausgewiesen.

Die Beschwerde gegen den Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid 2015 wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 9. November 2015 abgewiesen. Dabei wurde auf die Abweisung der Beschwerde gegen den Feststellungsbescheid Gruppenträger 2013 verwiesen. Die K-VZ wurde aus der Körperschaftsteuer iHv 268.713,00 € (KÖSt-Bescheid vom 28. November 2014, erhöht um 9%) ermittelt (VZ 303.148,00 €).

7. Mit Schreiben vom 9. Oktober 2015 beantragte die Bf. die Vorlage der Beschwerde vom 10. Dezember 2014 an das Bundesfinanzgericht.

8. Am 21. Dezember 2015 wurde die Beschwerde betreffend Feststellungsbescheid Gruppenträger und Körperschaftsteuer Gruppe 2013 sowie Körperschaftsteuervorauszahlung 2015 dem BFG zur Entscheidung vorgelegt.

9. Anlässlich der mündlichen Verhandlung am 1. Februar 2016 wurde folgendes vorgebracht:

SB: Ich darf das Finanzamt zuerst ersuchen, mitzuteilen, ob es noch Ergänzungen zum Sachverhalt gibt.

FV: Ergänzungen haben wir nicht.

SB: Der Sachverhalt ist so für sie gültig, wie er hier geschildert wurde?

FV: Genau.

SB: Möchten sie noch rechtliche Ausführungen vorbringen?

FV: Nein.

SB: Dann darf ich die Firmenvertreter ersuchen, ihre Stellungnahme abzugeben.

GF: Ich darf zeitlich hinten anfangen.

Es gibt jetzt neue Erkenntnisse für uns, wir haben da ja jahrelang gekämpft bezüglich der XIA. Wir wollten den Nachweis kriegen und diese Firma schließen, der zehnte Anwalt ist hier jetzt aktiv. Das ist aus Gründen, die wir jetzt alle kennen, sehr schwierig da drüben eine Firma zu löschen und schwierig, dass man diesen Bescheid auch bekommt. Aktiv sind wir seit Ende 2012 dort drüben nicht mehr. Die gesamte Mannschaft hat sich auf der Stelle verabschiedet, nachdem wir Ende 2012 darauf gekommen sind, dass in Wahrheit da nicht eine Firma war, wie wir sie wollten, eine Einkaufsgesellschaft, die sich um unsere Belange der Beschaffung kümmert. Dass die nicht das nicht machen, sondern dass in Wahrheit eine chinesische Firma, die XLS, in unserem Unternehmen betrieben wurde, auf unsere Kosten. Und das schon über mehrere Jahre.

Ende 2012, was auch sehr wichtig war, hat unser Mitarbeiter drüben (GR) zusammen mit einer chinesischen Mitarbeiterin (CL) nicht nur die XLS betrieben, sondern auch mit mehreren Aktionen unsere österreichische Firma – da laufen auch mehrere Prozesse – mit Lieferungen extrem sabotiert, mit Qualitäten, mit Zahlungen.

Wir kommen da jetzt noch immer mehr drauf. Die XLS ist drüben eine externe Firma, die uns beliefert hat. Da sind wir darauf gekommen, dass wir diese XLS bezahlen. Die Assistentin dieser XLS ist niemand anderer als unsere eigene langjährige Assistentin drüben. Die hatten die Dreistigkeit, diese Doppelrolle auch vor Gericht wahrzunehmen. Das ist unsere eigene Assistentin, die wir fünf Jahre lang beschäftigt haben. Da sind wir schwer gescheitert. Ende 2012 war es aus, es war alles weg, Unterlagen, Stapler, PKW. Die einzige Aufgabe der XIA war ja uns mit sämtlichen Beschaffungsthemen zu servicieren. Das war unser Plan und dafür haben wir auch sehr viel Geld in die Hand genommen.

Letztendlich sind wir mit dem zehnten Anwalt mehrere Schritte weiter. Wir haben das Glück, dass in den Büchern ein gewisser BH, der vorher drüben war, zuerst als Repräsentant und dann auch als GF der XIA nach wie vor in einer Datei als GF aufscheint, was gar nicht mehr sein dürfte. Über GR können wir nichts mehr bewegen, den klagen wir auch, da sind wir aktiv dabei, weil wir seine Betrugereien jetzt klar nachweisen können.

Das haben wir nicht gewusst, dass BH jetzt noch offiziell drüben aufscheint, im Firmenbuch als GF. Er hat mit uns drüben XIA gegründet. Dann kam die gesamte Mannschaft dazu, mit GR, mit der chinesischen Angestellten mit ihrer Mannschaft. Man hat dann den BH – wenn man so möchte – „eliminiert“, das war auch eine pikante Story. Ich habe dann BH gekündigt, unter dem Titel, dass er untragbar ist. In Wahrheit hat er begonnen zu durchschauen, was läuft, war aber nicht so weit, mir das zu präsentieren. Ich habe ihn entfernt, aber er war in Wahrheit der einzig Ehrliche dort. Das wissen wir heute.

Über den BH haben wir eine Chance, endlich diese Löschung durchzukriegen. Wir müssen neue offizielle Firmenstempel anfertigen lassen und ohne BH würden wir das nicht schaffen. Wir würden auch nie eine Löschung schaffen, das ist rechtlich unglaublich kompliziert. Wir haben Jahre gekämpft und ich denke, jetzt ist eine große Chance da.

Insgesamt geht es um mehrere Millionen Euro, die wir verloren haben. Schon 2012 war in unserem Unternehmen ein ganz klarer Einbruch da, das kann man nachvollziehen. Wir sind mit unglaublich schlechter Ware versorgt worden, mit diesen Machenschaften, die da stattgefunden haben. Im Laufe 2012 hat GR zusammen mit CL geplant sich selbständig zu machen, unsere Werte zu übernehmen und uns maximal zu schaden. Das war der Plan und der ist leider Gottes auch nicht schlecht gelungen. Mittlerweile haben wir das wieder im Griff, aber es war für uns ein herber Rückschlag.

Die Löschung werden wir im Laufe der nächsten Zeit realistisch schaffen, das traue ich mir sagen, denn bisher konnten wir sagen, wir schauen, dass wir es irgendwie schaffen. Aber ich wusste nicht wie und wir sind abgeblitzt. Im nächsten halben Jahr sollten wir das schaffen.

SB: Irgendwann wird diese Abschreibung zuzulassen sein.

GF: Es ist jetzt eine Verschiebung. Wirtschaftlich gesehen war es schon 2012 aus, da wurde der Stecker gezogen. Da war es aus und vorbei und alles was dort war, war weg. Wir haben nichts mehr, die gesamte Mannschaft dort drüben hat da ja schon zwei Jahre lang gegen uns gearbeitet. Es war auch nichts mehr an Dokumenten zu kriegen, klarerweise, damit wir uns um so schwerer tun. Wir sind auf die hässlichste Art und Weise sabotiert worden.

Für uns war das immer nur ein verlängerter Arm des Konstruktes hier. Es ist ein sehr wichtiger Beschaffungsmarkt drüben und wir wollten uns dort stark auf die Beine stellen, damit wir die Themen in den Griff bekommen, die wir jahrelang nicht hinbekommen haben, um uns dort weiterzuentwickeln. Das war keine Tochtergesellschaft, die in irgendeiner Form Geschäfte macht, sondern die rein für uns – auf unsere Kosten – drüben beschafft.

Rechtlich haben wir das nicht ganz richtig auf die Beine gestellt, aber da gab es schon 2013 bei der Prüfung eine Vereinbarung, wo man gesagt hat, ok., bringt uns den Nachweis und dann könnt ihr das – nicht auf einmal – sondern auf sieben Jahre abschreiben. Das ist rein rechtlich ein fairer Deal. Wenn man es rein wirtschaftlich sieht, was taten wir dort und was ist passiert, ist es mehr als gerechtfertigt, es so zu machen.

Nachdem wir der Formalität jetzt bald Genüge tun können und die Chance groß ist, will ich jetzt nicht lange herumtun.

Steuerberater: Das müsste für die Finanzverwaltung ein gangbarer Weg sein, wenn wir jetzt die Löschung bringen, dass diese Löschung zurückwirkt ins Jahr 2013. Denn offensichtlich geht es ja darum, dass die Formalität erfüllt ist und wenn wir jetzt die formelle Liquidation haben, plus der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, dass im Jahr 2013 das Unternehmen eigentlich schon tot wäre, dann wäre das ja eine Lösung, die für beide Teile befriedigend ist. Einerseits ist dem Formalismus Genüge getan und andererseits auch der wirtschaftlichen Betrachtungsweise.

FV: Der Nachweis ist halt immer noch nicht da. Sie versprechen uns das zwar ...

GF: Dass es kommt ...



FV: Für 2013 werden sie es nicht erbringen können.

GF: Das können wir nicht, wir können nur das, was jetzt gefordert ist bringen.

SB: Sie können jederzeit abschreiben, wenn sie einen Nachweis erbringen.

GF: Wir möchten den formalen Nachweis als Hilfe dazu bringen, dass die Beteiligung 2013 schon nichts mehr wert war.

SB: Da müssen sie aber über den Wert ein Gutachten beibringen, das muss ein wissenschaftliches Gutachten sein. Das steht ihnen frei und das können sie jederzeit bringen.

GF: Es ist ja schwierig nachzuweisen, dass etwas nicht ist.

SB: Na ja, ein Gutachten über den Unternehmenswert. Das können sie auch durch einen Steuerberater beibringen lassen.

GF: Verstehe, dann überlegen wir uns das noch einmal.

SB: Das Thema Gutachten war offenbar bisher gar nicht Gegenstand im Vorfeld.

GF: Genau.

SB: Entweder wird der Nachweis eines Konkurses oder eines Liquidationsverfahrens erbracht oder man bringt ein Gutachten, dass der Unternehmenswert nicht mehr da ist.

GF: Das Problem ist, da gibt es keine Unterlagen, da war ein Büro, da war alles da. Das war auf einen Schlag Ende 2012 weg. Wir haben niemanden gehabt, es war aus. Es war ausradiert. Ich habe keinerlei Ansprechpartner dort, von unserer Firma. Es hat zwei Verantwortliche gegeben und die haben dort schon zwei Jahre gegen uns gearbeitet.

SB: Wenn das auf Dauer ist, kann ich ein Gutachten beibringen.

GF: Ein Gutachter kann sich auch nur auf die Gegenwart beziehen. In die Vergangenheit gerichtet – da war 2013 nichts mehr – da kann ich mir nicht vorstellen, dass der das recherchieren kann.

SB: Der Anwalt hat auch erst 2014 geschrieben, dass die Firma stillgelegt ist, bis dahin war sie noch lokalisierbar.

GF: Der Anwalt konnte auch nichts anderes schreiben. Das ist alles, was er herausbringen konnte.

Eine Bestätigung muss kommen ....

SB: Die Löschung ...

GF: Die Löschung muss kommen und dass wir bis dorthin nicht mit der 1/7-Abschreibung beginnen können. Das ist das Thema. Wir reden von 108.500,00 € und von der KÖSt mit 25% und dass sich das dann auf Jahre aufteilt, je nachdem wie schnell wir sind ... Außerdem geht es für uns um Liquidität, die man immer brauchen kann.

Ich möchte da irgendwann den Deckel darauf machen. Der Zinsnachteil hält sich in Grenzen. Und dass man sagt, wenn der formale Nachweis da ist, ab diesem

Wirtschaftsjahr dürfen wir mit der Abschreibung beginnen. Für uns ist neu seit einigen Tagen der Weg, den wir da jetzt gehen können. Das hat uns lange beschäftigt. Das ist jetzt schon der zehnte Anwalt und das geht jetzt schon einige Jahre.

## **B. Der Entscheidung zugrunde gelegter Sachverhalt**

1. Die Firma XIA wurde 2010 als 100%ige Tochtergesellschaft in China gegründet.
2. Anlässlich der 2013 durchgeführten Außenprüfung (Niederschrift vom 5. November 2013) wurde nach den Aussagen des Betriebsprüfers eine Insolvenz oder Liquidation nicht nachgewiesen. Eine Beteiligungsabschreibung wurde aus diesem Grund nicht zugelassen.
3. Die Firma XIA weist noch 2014 eine Registrierung im Firmenbuch auf. Auch im Memorandum vom 31. Juli 2014 wird sie als gültig und existierend (validly existing) bezeichnet.
4. Die im Beschwerdeverfahren vorgelegten Unterlagen weisen auf Malversationen des chinesischen Personals und des Geschäftsführers hin. Weitere Informationen – über Wertminderungen und insbesondere über eine Insolvenz oder Liquidation – sind den Unterlagen nicht zu entnehmen.

Das Bundesfinanzgericht geht daher von einer im Jahr 2013 noch existierenden Gesellschaft aus. Ein Unternehmensgutachten wurde nicht beigebracht. Die XIA ist weder als insolvent zu bezeichnen, noch als in Liquidierung befindliche Gesellschaft.

## **C. Rechtslage**

1. Nach § 10 Abs 2 KStG liegt eine Internationale Schachtelbeteiligung vor, wenn unter § 7 Abs 3 fallende Steuerpflichtige oder sonstige unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Körperschaften, die einem inländischen unter § 7 Abs 3 fallenden Steuerpflichtigen vergleichbar sind, nachweislich in Form von Kapitalanteilen während eines ununterbrochenen Zeitraumes von mindestens einem Jahr mindestens zu einem Zehntel ... an ausländischen Körperschaften ... beteiligt sind.
  2. Gemäß § 10 Abs 3 KStG bleiben bei der Ermittlung der Einkünfte Veräußerungsgewinne, Veräußerungsverluste und sonstige Wertänderungen aus Internationalen Schachtelbeteiligungen im Sinne des § 2 außer Ansatz. Das 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 Eintritts der Insolvenz anfallen, zu kürzen.
- Gemäß § 12 Abs 3 Z 2 KStG 1988 sind abzugsfähige Abschreibungen auf den niedrigeren Teilwert (§ 6 Z 2 lit a EStG) 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.

## **D. Rechtliche Erwägungen zum festgestellten Sachverhalt**

1. Strittig ist die Zulässigkeit von Teilwertabschreibungen der Beteiligung an der chinesischen Firma XIA für 2013.

Die Teilwertabschreibung des § 12 Abs 3 Z 2 KStG hat zur Voraussetzung, dass

- eine Beteiligung nach § 10 KStG vorliegt (krit. Marchgraber/Plansky in Lang/Rust/Schuch/Staringer, § 12 Rz 313),
- die Beteiligung zum Anlagevermögen gehört und
- es zu einer abzugsfähigen Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert (gemäß § 6 Z 2 lit a EStG) oder zu einem Verlust anlässlich der Veräußerung oder eines sonstigen Ausscheidens kommt.

Die Beteiligung an der Xia wird von der Bf. im Anlagevermögen gehalten, es handelt sich um eine Internationale Schachtelbeteiligung nach § 10 Abs 2 KStG.

2. a. Der Teilwert ist jener Wert, den der Erwerber des gesamten Betriebes im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde, wenn er den Betrieb fortführt. Wer eine Abschreibung des Teilwertes geltend macht, muss die Entwertung des Wirtschaftsgutes nachweisen oder glaubhaft machen. Die Teilwertabschreibung kann nur in jenem Wirtschaftsjahr durchgeführt werden, in dem die Wertminderung eingetreten ist (VwGH 13.12.1995, 92/13/0081). § 5-Ermittler trifft die Pflicht zum Ansatz des niedrigeren Teilwertes nur dann, wenn dieser erheblich und dauernd unter den Anschaffungs- oder Herstellungskosten liegt (VwGH 29.4.1992, 90/13/0228; Jakom/Laudacher § 6 Rz 39 und 40).

b. Der Teilwert einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft wird durch den Substanzwert, den Ertragswert und den funktionalen Wert bestimmt (VwGH 29.4.1992, 90/13/0228, 0229).

Für Teilwertabschreibungen von Beteiligungen ist eine erhebliche und dauernde Wertminderung nachzuweisen, ein Bewertungsgutachten kann diesen Nachweis erbringen (VwGH 18.4.2007, 2003/13/0053). Auch Glaubhaftmachung kann genügen (VwGH 25.6.2007, 2005/14/0121). Die Beweislast trägt der Steuerpflichtige (VwGH 22.4.2009, 2006/15/0213; Marchgraber/Plansky in Lang/Rust/Schuch/Staringer, § 12 Rz 320 mwN). Wird die Wertminderung nicht nachgewiesen, kann die Teilwertabschreibung von der Abgabenbehörde versagt werden, ohne dass diese selbst mittels eines Gutachtens zur Unternehmensbewertung den „Gegenbeweis“ antreten müsste (Marchgraber/Plansky in Lang/Rust/Schuch/Staringer, § 12 Rz 320).

Hohe bisherige Verluste führen noch nicht zur Teilwertabschreibung (VwGH BFH 27.7.1988, I R 104/84, BStBl II 1989, 274). Soll ein Zuschuss die wirtschaftliche Lage der Beteiligungskörperschaft verbessern, ist erst dann von einer Teilwertminderung auszugehen, wenn aufgrund der weiteren Entwicklung erkennbar ist, dass den getroffenen Maßnahmen der Erfolg versagt bleiben wird (dazu auch Marchgraber/Plansky in Lang/Rust/Schuch/Staringer, § 12 Rz 321).

Ein niedrigerer Teilwert kann angesetzt werden, wenn die Wiederbeschaffungskosten nicht unerheblich unter den ursprünglichen Anschaffungskosten liegen oder eine Fehlmaßnahme vorliegt (VwGH 17.4.2008, 2005/15/0073).

c. Im Fall eines Konkurses scheidet die ausländische Gesellschaft erst mit Beendigung der Abwicklung aus dem Betriebsvermögen der beteiligten Gesellschaft aus. 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 (BFG 16.6.2014, RV/7101410/2012).

d. Abzugsfähige Abschreibungen auf den niedrigeren Teilwert anlässlich der Veräußerung oder dem Ausscheiden einer zum Anlagevermögen gehörenden Beteiligung sind nach § 12 Abs 3 Z 2 KStG 1988 im betreffenden Wirtschaftsjahr und den nachfolgenden sechs Wirtschaftsjahren zu je einem Siebentel zu berücksichtigen. Die Wertminderung muss dauerhaft sein (Achatz/Kirchmayr, KStG, § 12 Rz 278).

3. Die Finanzverwaltung führt aus, ein tatsächlicher und endgültiger Vermögensverlust durch Untergang (Liquidation oder Insolvenz) der Internationalen Schachtelbeteiligung habe für das Wirtschaftsjahr 2013 nicht nachgewiesen werden können. Die übermittelten Stellungnahmen von Anwälten und die Gerichtsakten (aus 2014 und 2015) würden keinen Nachweis für den endgültigen Vermögensverlust der Firma XIA durch Untergang 2013 darstellen.

4. a. Nachweis einer Teilwertminderung nach § 6 Z 2 lit a EStG:

Eine Teilwertminderung ist nachzuweisen oder zumindest glaubhaft zu machen. Der Nachweis oder die Glaubhaftmachung hat sich auch auf die Umstände zu beziehen, aufgrund derer die Teilwertabschreibung in einem bestimmten Wirtschaftsjahr eingetreten ist (VwGH 26.2.2013, 2010/15/0022).

Die Bf. hat im Beschwerdeverfahren eine Reihe von „Beweismitteln“ beigebracht, die allesamt eine Teilwertminderung im strittigen Zeitraum 2013 nicht dartun können. Weder das beigebrachte Urteil betreffend einen Verkäufer (Klage wegen Weitergabe von Geschäftsgeheimnissen), noch die Schriftsätze und Ermittlungsverfahren sowie die beigebrachten Stellungnahmen chinesischer Rechtsanwälte können das Vorliegen eines gesunkenen Teilwertes belegen. Die Dokumente und Schriftsätze bezeugen lediglich, dass Angestellte der XIA Malversationen vorgenommen haben. Dies kann per se (ohne weitere Nachweise) genausowenig eine Teilwertabschreibung begründen, wie das bloße Anfallen hoher Verluste oder ein gesunkener Börsenkurs. Erst für 2014 wird angegeben, dass das operative Geschäft eingestellt wurde, aus dem Memorandum vom 31. Juli 2014 und dem Schreiben des Rechtsanwalts vom 17. Februar 2015 ergibt sich, dass kein Büro mehr vorhanden ist und die Arbeitsverträge aufgelöst wurden. Nach diesen Unterlagen war die Gesellschaft 2013 noch operativ tätig, eine dauerhafte Wertminderung konnte nicht untermauert werden. Ein wissenschaftliches Gutachten zum Unternehmenswert wurde nicht beigebracht.

b. Zur 1/7-Abschreibung bei Liquidation oder Insolvenz:

Zur Liquidation einer ausländischen Gesellschaft hat der VwGH in der Entscheidung vom 26.2.2013, 2010/15/0022 betreffend Zulässigkeit einer Teilwertabschreibung festgehalten, dass Beteiligungen erst mit Beendigung des Liquidationsverfahrens der Kapitalgesellschaft aus dem Betriebsvermögen ausscheiden. Der vom VwGH geäußerten Rechtsauffassung hat sich das BFG in der Entscheidung vom 16.6.2014, RV/7101410/2012 angeschlossen: Der „Untergang“ einer Kapitalgesellschaft vollzieht sich nicht mit der Auflösung bei Insolvenzeröffnung, sondern erst bei Vollbeendigung der Gesellschaft. Ist allerdings die Vollbeendigung eingetreten, darf das Wirtschaftsgut Beteiligung nicht mehr im Betriebsvermögen ausgewiesen werden und ist abzuschreiben.

Weder eine Insolvenz noch eine Liquidation wurde für 2013 belegt: Die Firma XIA ist noch 2014 im Firmenbuch registriert und wird im Memorandum vom 31. Juli 2014 als gültig und existierend (validly existing) bezeichnet. Eine Insolvenz oder Liquidation 2013 ist damit ausgeschlossen.

5. Zusammengefasst ist der Bf. der Nachweis für eine 2013 durchzuführende Teilwertabschreibung nach § 6 Z 2 lit a EStG bzw aufgrund einer bereits erfolgten Liquidation bzw Insolvenz nicht gelungen.

Der Nachweis der Wertminderung hätte auch – da keine Beteiligung vorliegt, für die ein Kurswert besteht - durch eine Unternehmensbewertung nach wissenschaftlich anerkannten Methoden erfolgen können (VwGH 22.4.2009, 2006/15/0213). Dieser Nachweis wurde aber von der Bf. nicht erbracht Selbst wenn die Bf. eine „Fehlinvestition“ behauptet, ist keine Teilwertabschreibung vorzunehmen, wenn die Steuerpflichtige ihrer Obliegenheit zur Unternehmensbewertung nach wissenschaftlichen Methoden nicht nachgekommen ist (VwGH 17.4.2008, 2005/15/0073: Umsatzplanungen und Umsatzerwartungen nicht erfüllt, Einkaufsstruktur und Einkaufspreise schlechter als erwartet, Erwartungen ins lokale Management nicht erfüllt).

Noch 2012 wurden Aufwendungen der Tochtergesellschaft von der Bf. übernommen. Der angeklagte Verkäufer hat vom 28. Dezember 2012 bis 29. Januar 2013 Geschäftsgeheimnisse weitergegeben. Anlässlich der Schlussbesprechung vom 5. November 2013 konnte ein tatsächlicher und endgültiger Vermögensverlust nicht nachgewiesen werden. Erstmals in der Stellungnahme vom 31. Juli 2014 findet sich die Aussage, wonach die Firma zwar noch existiert „mittlerweile aber den Geschäftsbetrieb eingestellt hat“. Eine Wertminderung vor 2014 ist somit den vorgelegten Unterlagen nicht zu entnehmen. Eine Liquidation oder Insolvenz liegt bis 2014 nicht vor.

Die 1/7-Abschreibung ist daher 2013 noch nicht zulässig.

Die Beschwerde gegen die Feststellung Gruppenträger 2013 war als unbegründet abzuweisen. Auch die Beschwerde gegen die Körperschaftsteuer Gruppe 2013 sowie K-VZ 2015 war als unbegründet abzuweisen: Ein Körperschaftsteuerbescheid, dem Entscheidungen zugrunde liegen, die in einem Feststellungsbescheid getroffen wurden, kann nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind (§ 252 BAO).

## **E. Zulässigkeit einer Revision**

Die Revision an den VwGH ist nicht zulässig. Gemäß Art 133 Abs 4 B-VG kann gegen den Beschluss eines Verwaltungsgerichtes Revision erhoben werden, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere wenn eine Rspr des VwGH fehlt.

Die gegenständliche Entscheidung gründet auf der ständigen VwGH-Rechtsprechung zur Teilwertabschreibung von Beteiligungen. Eine Rechtsfrage mit grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Linz, am 10. Februar 2016