

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

10.03.2016

Geschäftszahl

2013/15/0139

Rechtssatz

§ 12 Abs. 3 Z 3 KStG 1988 in Fassung des Steuerreformgesetz 2005 untersagt bei Einlagen in mittelbar verbundene Körperschaften insoweit die steuerliche Berücksichtigung der Teilwertminderung, als der Abschreibungsbedarf in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit den geleisteten Einlagen steht. Dies betrifft vor allem so genannte Großmutterzuschüsse, die steuerrechtlich auf jeder Ebene, also auch bei allen Zwischenkörperschaften, den Beteiligungsansatz erhöhen (vgl. VwGH vom 28. November 2001, 99/13/0254, und vom 18. April 2007, 2003/13/0053, VwSlg 8224 F/2007). Stellt sich der Zuschuss als nicht werthaltig heraus, konnte nach der Rechtslage vor dem StReformG 2005 die jeweilige Beteiligung sowohl auf Ebene der zuschießenden Körperschaft als auch auf Ebene der Zwischenkörperschaft steuerwirksam auf ihren jeweiligen niedrigeren Teilwert abgeschrieben werden (vgl. VwGH vom 19. September 2007, 2004/13/0050; zur Möglichkeit der mehrfachen Berücksichtigung einer Wertminderung auch Achatz/Bieber in Achatz/Kirchmayr, KStG, § 12 Tz 318; zur geschichtlichen Entwicklung Lachmayer, Teleologische Reduktion des § 12 Abs 3 Z 3 KStG in der Gruppe?, ÖStZ 2013/178, 95). Mit der durch das StReformG 2005 dem § 12 Abs. 3 KStG 1988 neu angefügten Z 3 sollte verhindert werden, dass die Kaskadenwirkung bei Durchbuchung von Einlagen an mittelbar verbundenen Körperschaften zur steuerlichen Multiplikation der Wirkung von Wertminderungen dieser Beteiligungen im Wege von steuerwirksamen Teilwertabschreibungen führt und zwar unabhängig davon, ob tatsächlich Geldflüsse stattfinden oder nicht (vgl. 451 BlgNR XXII. GP, 30). Eine solche Mehrfachverwertung wird dadurch ausgeschlossen, dass im Fall von Einlagen in mittelbar verbundene Körperschaften bei der Zwischenkörperschaft der niedrigere Teilwert nicht angesetzt werden darf, es sei denn, es wird nachgewiesen, dass kein Zusammenhang mit der Einlage besteht. Auf der Ebene der Zwischenkörperschaft besteht somit die Vermutung, dass die Teilwertminderung einlagebedingt ist und daher eine Teilwertabschreibung für die Wertminderung der Beteiligung ausscheidet (vgl. Achatz/Bieber in Achatz/Kirchmayr, KStG, § 12 Tz 319). Die Neuregelung war erstmals bei der Veranlagung für das Jahr 2005 anzuwenden (vgl. § 26c Z 1 KStG 1988).

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn):

Ro 2014/15/0052 E 10. März 2016