KPMG

Tax News

EuGH Rs Finanzamt Linz zur Firmenwertabschreibung: VwGH-Entscheidung im fortgesetzten Verfahren

Bilanz- und Konzernsteuerrecht

Nach Auffassung des VwGH ist § 9 Abs 7 KStG idF vor dem AbgÄG 2014 unionsrechtskonform zu interpretieren, da diese Norm die Firmenwertabschreibung nur im Inlandsfall zulässt. Vor diesem Hintergrund steht die Firmenwertabschreibung auch betreffend Beteiligungen an ausländischen EU-Körperschaften zu und zwar völlig unabhängig von der Frage einer Option nach § 10 Abs 3 Z 1 KStG.

ist in Im April 2013 hat der UFS entschieden, dass die Beschränkung der Firmenwertabschreibung gemäß § 9 Abs 7 KStG auf unbeschränkt steuerpflichtige Beteiligungskörperschaften gegen die Niederlassungsfreiheit verstößt. Gegen die Entscheidung wurde Amtsbeschwerde eingebracht. Der VwGH hat mit Beschluss vom 30.01.2014 ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH gerichtet. Der EuGH hat am 06.10.2015 in dieser Sache (Rs Finanzamt Linz, C-66/14) entschieden, dass die Niederlassungsfreiheit einer Regelung entgegensteht, die die Firmenwertabschreibung auf den Erwerb von Beteiligungen an in Österreich unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften einschränkt.

Der VwGH hat nun im fortgesetzten Verfahren Folgendes entschieden: Die Verdrängungswirkung der Niederlassungsfreiheit führt dazu, dass auf Basis des § 9 Abs 7 KStG idF vor dem AbgÄG 2014 (unionsrechtlich interpretiert) eine Firmenwertabschreibung (bei vor dem 01.03.2014 angeschafften Beteiligungen) auch beim Erwerb einer Beteiligung an einer EU-Gesellschaft vorzunehmen ist. Damit ist ein unionsrechtskonformer Zustand (auch für vergangene Zeiträume) hergestellt. Unseres Erachtens gilt dies jedoch nur für Beteiligungen an in EU-Mitgliedsstaaten ansässigen Gruppenmitgliedern, da die Niederlassungsfreiheit grundsätzlich nicht im Verhältnis zu Drittstaaten gilt.

Darüber hinaus hatte der VwGH (auf Basis des nationalen Körperschaftsteuerrechts) die Frage zu klären, ob sich die Firmenwertabschreibung bei nicht optierten internationalen Schachtelbeteiligungen auswirkt: Gem § 10 Abs 3 KStG bleiben bei der Ermittlung der Einkünfte neben Veräußerungsgewinnen und Veräußerungsverlusten auch "sonstige Wertänderungen" aus internationalen Schachtelbeteiligungen "außer Ansatz". Weit verstanden könnte der Begriff "sonstige Wertänderungen" auch die Firmenwertabschreibung erfassen, sodass sich diese nur auswirken könnte, wenn zugunsten der Steuerwirksamkeit optiert, und damit insgesamt auf die Steuerneutralität verzichtet wurde. Ein derart weites Begriffsverständnis ist nach Auffassung des VwGH abzulehnen. Die Firmenwertabschreibung ist von allfälligen Wertänderungen der Beteiligungen unabhängig und kann damit nicht in den Anwendungsbereich des auf "sonstige Wertänderungen" abstellenden § 10 Abs 3 KStG fallen. Damit steht die Firmenwertabschreibung nicht nur beim Erwerb von Beteiligungen hinsichtlich derer eine Option gem § 10 Abs 3 Z 1 KStG ausgeübt worden ist, zu. Im Falle einer späteren Veräußerung der Beteiligung hat aber - auch bei nicht optierten internationalen Schachtelbeteiligungen - eine steuerwirksame Nacherfassung der vorgenommenen Firmenwertabschreibung zu erfolgen. Dieses Ergebnis leitet sich nach Auffassung des VwGH direkt aus § 9 Abs 7 vorletzter Teilstrich KStG idF vor dem AbgÄG 2014

ab und dem steht auch § 10 Abs 3 KStG nicht entgegen; denn die Rückgängigmachung der steuerlichen Firmenwertabschreibung ist nicht als "Gewinn" oder als "Wertänderung" im Sinne von § 10 Abs 3 KStG einzustufen, sondern als vom Gesetzgeber vorgesehene Neutralisierung einer in Anspruch genommenen Steuerbegünstigung.

Am Ende hat sich der VwGH noch zur Frage geäußert, ob die Einschränkung der Firmenwertabschreibung auf unbeschränkt steuerpflichtige Beteiligungskörperschaften gegen das Beihilfeverbot verstößt: In Anlehnung an die bereits von Generalanwältin Kokott in ihren Schlussanträgen in den Raum gestellte Argumentation, sprechen für den VwGH die besseren Gründe dagegen, dass eine verbotene Beihilfe vorliegt.

Grundsätzlich ist der Ausgang des Verfahrens nur für vergangene Zeiträume von Bedeutung; für die Zukunft ist der Gesetzgeber bereits tätig geworden und hat die Firmenwertabschreibung auf Beteiligungen, die nach dem 28.02.2014 angeschafft werden, abgeschafft. Für vor dem 01.03.2014 angeschaffte Beteiligungen können aus Vertrauensschutzgründen nach § 26c Z 47 KStG idF AbgÄG 2014 noch offene Fünfzehntel aus der Firmenwertabschreibung auch in Zukunft angesetzt werden, sofern die Einbeziehung dieser Körperschaft in die Unternehmensgruppe spätestens für ein Wirtschaftsjahr dieser Körperschaft erfolgt ist, das im Kalenderjahr 2015 endet.