VwGH stoppt Zugriff des Fiskus auf virtuellen Gewinn

Insolvenz. Nicht bezahlte Schulden gelten laut Höchstgericht nicht als Gewinn, weshalb bei der Insolvenz kein Liquidationsgewinn mehr anfällt.

VON ERNST MARSCHNER

Linz. Das Thema regt die Fachwelt schon einige Zeit auf und betrifft die Abwicklung von pleitegegangenen Kapitalgesellschaften. Die Finanz hatte per Erlass eine Berechnung des Liquidationsgewinnes vorgegeben, nach der auch bei insolventen Gesellschaften ein zu besteuernder Überschuss herauskam. Im Rahmen einer Gruppenbesteuerung wollte man die Steuer bei den anderen, nicht insolventen Gesellschaften eintreiben. Dieser Berechnungsmethode widerspricht der Verwaltungsgerichtshof nun deutlich (VwGH 2017/13/0009).

Bei Liquidation einer Gesellschaft, egal ob insolvent oder nicht, tritt im Allgemeinen ein besonderes Besteuerungsverfahren in Kraft: Im ersten Schritt ist das sogenannte Abwicklungsanfangsvermögen darzustellen. Dies ergibt sich aus dem letzten regulären Jahresabschluss vor der Auflösung (sprich vor dem Beschluss der Beendigung) der Gesellschaft. Danach folgt ein – meist mehrjähriger – Abwicklungszeitraum, in dem das Gesellschaftsvermögen versilbert und Schulden bedient werden. Nach Abschluss dieser Liquidationshandlungen ergibt sich ein Abwicklungsendvermögen, das dann dem Anfangsvermögen gegenübergestellt wird. Ergibt sich daraus ein Gewinn, ist dieser körperschaftsteuerpflichtig. Zweck dieser Vorgehensweise ist die Besteuerung sämtlicher stiller Reserven der aufgelösten Gesellschaft.

Bei insolventen Gesellschaften wäre da scheinbar nichts zu holen; nach einer eigenen Berechnungsmethode der Finanzverwaltung jedoch schon, welche folgendermaßen abläuft: Das Abwicklungsanfangsvermögen ist meist negativ, da die Schulden der Gesellschaft größer als deren Aktivvermögen sind. Bei einer insolventen Gesellschaft ergibt sich daher kein positives, sondern ein negatives Eigenkapital am Beginn der Abwicklungsphase. Am Ende durften jene Verbindlichkeiten, die nicht mehr bedient werden, nicht im Abwicklungsendvermögen ausgewiesen werden; dies betraf alle Verbindlichkeiten, die nicht im Rahmen der Quote getilgt wurden. Das Finanzministerium begründet dies damit, dass diese Schulden nicht (wie es bei Aktivvermögen der Fall wäre) an die Gesellschafter verteilt werden. Niemand wird diese Verbindlichkeiten mehr bedienen. Dadurch wurde eine Anfangsbilanz mit negativem Kapital einer Endbilanz mit einem Nullwert gegenübergestellt.

Nullbilanz statt Minus

Die Differenz ergibt den Liquidationsgewinn, der der Körperschaftsteuer unterliegt. Ein Gewinn lag deshalb vor, weil eine negative Bilanz zu einer Nullbilanz wurde. Die Eintreibung dieser Steuer stieß mangels positiven Vermögens ohnehin auf insolvenzrechtliche Schwierigkeiten. Bei Unternehmensgruppen wollte man aber diesen wirtschaftlich mehr virtuellen als realen Liquidationsgewinn beim Gruppenträger besteuern.

Finale Schließung darf der Gruppe steuerlich nicht zur Last fallen. [Getty Images]

Stille Reserven aufgedeckt

Der VwGH hat dieser Methode nun deutlich widersprochen: Zweck der Schlussbesteuerung einer Gesellschaft ist die finale Erfassung von stillen Reserven, die beim – jetzt untergehenden – Steuerpflichtigen besteuert werden sollen. Es werden also alle stillen Reserven aufgedeckt, bevor das Steuersubjekt endgültig wegfällt und nicht mehr belangt werden kann. Eine über die Erfassung noch nicht besteuerter stiller Reserven hinausgehende Besteuerung einer Vermögensvermehrung, die bei der zu liquidierenden Gesellschaft nicht eingetreten ist, ergibt sich nach dem VwGH daraus nicht.

Auch wenn die Schulden, die über die Quote der insolventen Gesellschaft hinausgehen, nicht mehr bezahlt werden, bleiben sie in der Bilanz Schulden und daher im Abwicklungsendvermögen enthalten. Die Endbilanz kann daher auch negativ sein. Eine andere Sichtweise gibt nach dem VwGH das Gesetz nicht her.

Auch eine zweite Frage wurde für den Steuerpflichtigen und gegen die Finanzverwaltung entschieden: Die insolvente Gesellschaft hat als Gruppenmitglied an der Gruppenbesteuerung einer ganzen Unternehmensgruppe teilgenommen. Im Rahmen der Gruppenbesteuerung werden alle Gewinne und Verluste der Gruppe beim Gruppenträger gepoolt und gemeinsam besteuert. Der Vorteil besteht darin, dass Gewinne und Verluste einzelner Gesellschaften sofort miteinander ausgeglichen werden können. Das Finanzamt wollte den virtuellen Liquidationsgewinn dem Gruppenträger umhängen und sich die Körperschaftsteuer bei ihm holen. Allerdings bestätigte der VwGH seine Vorjudikatur, dass nur aktive werbende Gesellschaften Teil einer Gruppe sein können. Mit Eröffnung der Insolvenz scheidet das Gruppenmitglied automatisch aus der Gruppe aus, sodass eine Verrechnung mit den Ergebnissen der anderen Gruppenmitglieder nicht mehr erfolgen kann.

Durch das Ausscheiden aus der Gruppe kann der Gewinn aus der zu liquidierenden Gesellschaft daher nicht mehr den anderen Gruppenmitgliedern zugerechnet werden.

Privatdozent MMag. Dr. Marschner LL.M. ist selbstständiger Steuerberater in Linz.

Gewinnspiel

Das große Akademie-Herbst-Seminar powered by seminaroberlaa®

Das Steuer-Intensivseminar für die Praxis: Jahresabschluss, Steuererklärungen, Beratung

Aktuelle Steuerfragen für die laufende Beratung und für die Erstellung der Jahresabschlüsse und Steuererklärungen, verständlich aufbereitet und erläutert von Gabriele Hackl, Günther Hackl, Waltraud Mäder-Jaksch, Georg Wilfling.

„Die Presse" verlost Plätze für die ab 16. Oktober 2019 in ganz Österreich stattfindenden Seminare. Nähere Informationen zu den Seminaren und das Programm finden Sie unter **www.akademie-sw.at** oder **www.seminaroberlaa.at**

A>SW AKADEMIE DER STEUERBERATER UND WIRTSCHAFTSPRÜFER

Die Presse

DiePresse.com/gewinnspiele

LEGAL § PEOPLE

Branchen-News aus der Welt des Rechts

Event der Woche

Anfang Oktober hatte das Wiener Office der Anwaltskanzlei Freshfields Bruckhaus Deringer Mandanten sowie Anwälte ihrer StrongerTogether-Partnerkanzleien in Zentral- und Osteuropa zu den seit Jahren stattfindenden CEE-Finance- und Capital-Markets-Workshops geladen. **Florian Klimscha,** Leiter der Praxisgruppe Globale Transaktionen, **Stephan Pachinger,** Partner der Praxisgruppe Globale Transaktionen, und **Anouschka Zagorski,** Leiterin des Bereichs English Law Finance, alle drei Freshfields, sowie **Matteo Spinosa,** Nomura International Plc, **Alina Stancu Birsan,** Filip & Company, und **Sera Somay,** Paksoy, leiteten die Workshops, wobei es zu einem intensiven Austausch zwischen den Besuchern aus 15 CEE-Ländern kam.

Deals der Woche

Die Rechtsanwaltskanzlei Brandl & Talos hat die Series D-Investoren bei einer 40-Millionen-Finanzierungsrunde von Themis Bioscience beraten. Die Transaktion wurde federführend von Partner **Roman Rericha** und Rechtsanwalt **Markus Arzt** betreut. Ferner haben Rechtsanwältin **Sabine Konrad** sowie Rechtsanwaltsanwärterin **Christina Bernhart** dem Team von Brandl & Talos angehört. „Wir gratulieren Themis herzlich zu dieser beachtlichen Finanzierungsrunde", kommentierte Roman Rericha.

Das erfolgreiche Team der Freshfields-Workshops. [Beigestellt]

Partner Michael Strenitz betreute den ACP-Deal. [Beigestellt]

Die Kanzlei Eisenberger & Herzog hat die Allianz Capital Partners (ACP) beim Erwerb einer Beteiligung von 75 Prozent der Niederösterreichischen Glasfaserinfrastrukturgesellschaft (nöGIG) beraten. Das Investitionsvolumen beträgt rund 300 Mio. Euro. Unter der Leitung von Partner **Michael Strenitz** arbeiteten Partnerin **Ulrike Sehrschön,** Partner **Clemens Lanschützer** sowie die beiden Rechtsanwaltsanwärter **Isolde Klinger** und **Matthias Eberle** mit.

Johannes Trenkwalder und Alexander Rakosi von CMS. [Beigestellt]

Die internationale Kanzlei CMS begleitete seine Klienten kürzlich nach Thailand und Russland. So wurde der Verpackungsdienstleister ALPLA bei einem Joint Venture für recycelte Kunststoffe in Thailand unter der Leitung von **Alexander Rakosi** von CMS-Teams aus Wien, der Türkei und China beraten. Constantia Flexibles, der weltweit drittgrößte Hersteller von flexiblen Verpackungen, setzte bei seiner Mehrheitsübernahme der russischen TT-print auf CMS-Teams in Wien und Moskau, die von **Johannes Trenkwalder** geleitet wurden.

Deloitte und Deloitte Legal begleiteten das heimische Traditionsunternehmen Kuppitsch bei der Übernahme durch die Handelskette Thalia. Das Beratungsteam von Deloitte bestand aus CEO **Bernhard Gröhs,** Tax, **Richard Jasenek**, Tax, **Barbara Loidl** und **Ewald Pistolnig,** beide Financial Advisory. Die rechtliche Beratung durch Deloitte Legal übernahm Counsel **Johannes Lutterotti,** Corporate M&A.

LEGAL & PEOPLE

ist eine Verlagsserie der „Die Presse" Verlags-Gesellschaft m.b.H. & Co KG
Koordination: René Gruber
E-Mail: rene.gruber@diepresse.com
Telefon: +43/(0)1/514 14 263