

Gesellschaftsteuer vom Nominalwert bei Verzicht auf eine nicht mehr werthaltige Forderung

Bei einem Verzicht des Gesellschafters auf eine Forderung gegenüber seiner erheblich überschuldeten Kapitalgesellschaft ist der Wert der Forderung nicht mit Null als Bemessungsgrundlage für die Gesellschaftsteuer in Bezug zu § 8 Abs 1 letzter Satz KStG idF BudBG 2007, BGBI I 2007/24 anzusetzen, da einerseits das KVG nach seinem ihm eigenen Telos und nicht im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes auszulegen ist und andererseits der Wert der Leistung in § 7 Abs 1 Z 2 KVG im Zusammenhang mit § 2 Z 4 KVG, nämlich „Wert der Leistung, die geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen“, in Übereinstimmung mit dem Unionsrecht aus Sicht der Gesellschaft, deren Wirtschaftspotential gestärkt wurde, zu bewerten ist. Im gegenständlichen Fall ist daher der Forderungsverzicht in Höhe des Nennwertes der Forderung zu bewerten, da sich das Gesellschaftsvermögen um den Nennwert der Schuld, die nachgelassen wurde, erhöhte.

UFS 04.10.2010, RV/2391-W/10

§§ 2 Z 4, 7 Abs 1 Z 2 KVG

Anmerkung

Von Georg Kofler

Nach Ansicht des UFS fällt bei einem Verzicht des Gesellschafters auf eine nicht werthaltige Forderung die Gesellschaftsteuer dennoch vom Nominalwert der Forderung an (ebenso auch UFS 4.10.2010, RV/1022-W/08; weiters UFS 24.3.2009, RV/0526-I/07). Der UFS begründet dieses höchst umstrittene Ergebnis ausführlich und mit besonderer Deutlichkeit in mehreren Schritten:

- Die Wertsteigerung der Gesellschaftsrechte iSd § 2 Z 4 lit b iVm § 7 Z 2 KVG („Wert der Leistung“) sei aus Sicht der empfangenden Gesellschaft zu beurteilen (ebenso UFS 10.11. 2004, RV/0660-I/02; UFS 4.10.2010, RV/ 1022-W/08; Kirchmayr/Zöchl, ÖStZ 1998, 3 [5]; Knörzer, taxlex 2006, 449 [451]; aA Dorazil, KVG² [1997] § 7 Anm V.4; Puchinger/Grau, FJ 2006, 175 [177 f]; Thunshirn et al, KVG [2008] § 2 Rz 250; Knörzer/Althuber, KVG² [2009] § 7 Rz 36).
- Der auf die Bewertung der „Forderung“ der verzichtenden Gesellschaft abstellende § 14 Abs 2 BewG („Forderungen, die uneinbringlich sind, bleiben außer Ansatz“) sei daher nicht anwendbar (aA Puchinger/Grau, FJ 2006, 175 [177 f]; Thunshirn et al, KVG [2008] § 2 Rz 250; Knörzer/Althuber, KVG² [2009] § 7 Rz 38).
- Bei minderwertigen Forderungen führt auch der – für Zwecke des § 7 Z 2 KVG heranzuziehende (VwGH 14.3.1988, 86/15/0032) – § 14 Abs 1 BewG („besondere Umstände“) außerhalb einer („stillen“) Liquidation (VwGH 6.10.1994, 93/16/0103, VwSlg 6924 F/1994) nicht dazu, dass aus Sicht der Gesell-

schaft eine vom Nennwert abweichende Bewertung vorzunehmen sei (ebenso UFS 4.10.2010, RV/1022-W/08; Dorazil, KVG² [1997] § 7 Anm V.8; Kirchmayr/Zöchl, ÖStZ 1998, 3 [5]; Knörzer, taxlex 2006, 449 [451]; aA, nämlich auf den Teilwert bzw gemeinen Wert abstellend zB R & R, FJ 1997, 247 [247 m FN 8]; Bachl in Bertl et al [Hrsg], Insolvenz – Sanierung – Insolvenz [1998] 87 [97]; Puchinger/Grau, FJ 2006, 175 [177 f]; Thunshirn et al, KVG [2008] § 2 Rz 250 ff; Knörzer/Althuber, KVG² [2009] § 7 Rz 36 ff).

- Die körperschaftliche Regelung des § 8 Abs 1 KStG idF BBG 2007, wonach der Forderungsverzicht bei der verpflichteten Gesellschaft nur hinsichtlich des nicht werthaltigen Teiles steuerwirksam ist, habe für das Gesellschaftsteuerrecht keine Bedeutung (ebenso bereits Kirchmayr/Zöchl, ÖStZ 1998, 3 [5]; aA Puchinger/Grau, FJ 2006, 175 [177 f]; Thunshirn et al, KVG [2008] § 2 Rz 252 ff; offen gelassen bei Aigner/Tumpel in Feldbauer-Durstmüller/Schlager [Hrsg], Krisenmanagement [2002] 897 [921]; zur körperschaftsteuerlichen Diskussion siehe zB Kofler in FS Ruppe [2007] 272 ff).

Jeder der Begründungspunkte des UFS steht somit für sich zur Diskussion. Soweit ersichtlich wurde gegen die Entscheidung des UFS keine Beschwerde beim VwGH eingelegt; eine (teilweise) Klärung dieser Rechtsfragen durch das Höchstgericht könnte aber im Verfahren zu 2010/16/0269 (Beschwerde gegen UFS 4.10.2010, RV/1022-W/08) erfolgen.