



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Mag. Alfred Peschl und die weiteren Mitglieder Mag. Wolfgang Leitner, Mag. Dr. Erich Fröch und Günter Benischek über die Berufung der Bw, Ort, vertreten durch Dr. Reinhardt Hopf, 1130 Wien, Eduard Klein-Gasse 11, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 23 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer für das Jahr 2002 nach der am 3. Juli 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Umsatzsteuer und die Körperschaftsteuer für das Jahr 2002 werden unverändert wie in den Bescheiden vom 1. Oktober 2004 festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Der Streitpunkt besteht darin, ob für das berufungsgegenständliche Jahr 2002 zwischen der Bw (gegründet mit Satzung vom 20. September 1991) als Organträgerin und der A-GmbH (gegründet mit Gesellschaftsvertrag vom 7. November 2001) als Organ eine Vollorganschaft besteht.

I.) Mit Schreiben vom 3. Oktober 2002 wurde dem Finanzamt der Ergebnisabführungsvertrag vom gleichen Tag übermittelt und begründend ausgeführt:

- Die Bw hält 99 % der Anteile an der A-GmbH. Hinsichtlich des restlichen Stammanteiles besteht ein unwiderrufliches Aufgriffsrecht.
- Herr KL ist sowohl Vorstand der Bw als auch Geschäftsführer der A-GmbH.

- Die A-GmbH bedient sich für ihre Geschäftstätigkeiten (Betrieb eines Hotel- und Gastgewerbebetriebes) der Infrastruktur (Betriebsgebäude) ihrer Obergesellschaft.
- Die Bw befasst sich satzungsgemäß unter anderem auch mit der Führung eines Gaststätten- und Beherbergungsbetriebes.

II.) In der Folge ersuchte das Finanzamt mit Schreiben vom 24. Oktober 2002 um die Beantwortung folgender Fragen:

Laut § 3 des Ergebnisabführungsvertrages vom 3. Oktober 2002 ist Betriebsgegenstand der Bw die Herstellung und Verarbeitung von Glas sowie der Betrieb eines Hotels. Welchen Hotelbetrieb führt der behauptete Organträger, welchen die behauptete Organgesellschaft? Ab welchem Zeitpunkt werden diese Hotelbetriebe geführt? Die konkrete betriebswirtschaftliche Ergänzungsfunktion in Bezug auf die Tätigkeit der Bw durch die Tätigkeit der A-GmbH ist noch darzulegen.

III.) In Beantwortung dieses Schreibens teilte der steuerliche Vertreter der Bw und der A-GmbH am 10. Jänner 2003 mit, dass die Bw das Hotel samt angeschlossenem Restaurant errichtet habe. Für den Betrieb sei eine Betriebsgesellschaft, nämlich die A-GmbH, gegründet worden.

IV.) In der Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2002 gab die Bw an, dass die Umsätze und Vorsteuern der A-GmbH als Organgesellschaft enthalten seien. Gleichfalls heißt es in der Körperschaftsteuererklärung, dass die A-GmbH eine Organgesellschaft sei, wobei dem Bilanzgewinn der darin enthaltene Verlust der A-GmbH von € 243.498,91 hinzugerechnet und der steuerliche Verlust von € 241.887,91 wieder abgezogen wurde. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Bw wurden mit € 4.316.814,89 beziffert.

V.) Das Finanzamt erließ in der Folge am 8. Jänner 2004 die entsprechenden Bescheide. Dabei wurden bei der Umsatzsteuer die Umsätze und Vorsteuern der A-GmbH ausgeschieden, bei der Körperschaftsteuer per saldo ein Betrag von € 1.611.00 (Differenz zwischen den beiden oben erwähnten Beträgen!) von den erklärten Einkünften abgezogen, weshalb sich Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 4.315.203,89 ergaben.

In der gesonderten Bescheidbegründung heißt es wie folgt:

Das Organschaftsverhältnis mit der A-GmbH könne wegen des Fehlens einer wirtschaftlichen Eingliederung nicht anerkannt werden. Durch den Abschluss eines einzigen Rechtsgeschäftes (Errichtung des Hotels durch die Bw) werde noch keine Verbindung hergestellt, für welche die Bezeichnung "wirtschaftliche Einheit" zutreffen würde. Denn die Voraussetzungen der wirtschaftlichen Eingliederung treffen nicht zu, wenn das übergeordnete Unternehmen und die Organgesellschaft ohne betrieblichen Zusammenhang in verschiedenen Wirtschaftszweigen tätig seien. Fehle es somit an einer dauerhaften, d.h. über ein Werkleistungsverhältnis

hinausgehende Wirtschaftsbeziehung, könne auf eine Eingliederung in wirtschaftlicher Hinsicht nicht geschlossen werden.

VI.) In der Berufung vom 16. Februar 2004 gegen die beiden Bescheide führte der steuerliche Vertreter der Bw wie folgt aus:

Das Finanzamt berücksichtige offenbar nicht, dass in der Satzung der Organträgerin neben der industriellen Erzeugung von Isolier- und Sicherheitsglas ausdrücklich und damit gleichrangig die Führung eines Beherbergungs- und Gaststättenbetriebes vorgesehen sei. In Umsetzung dieses Satzungswillens sei im Jahre 2001 mit der Errichtung des Hotelgebäudes begonnen und im Jahre 2002 das Hotel eröffnet worden. Rein aus organisatorischen und administrativen Gründen sei durch die Organträgerin eine eigene Betriebsgesellschaft gegründet und mit der Führung des satzungsgemäß vorgesehenen Betriebes, eines Beherbergungs- und Gaststättenbetriebes, beauftragt worden. Zum Zwecke der Führung des Betriebes sei das Hotelgebäude an die Betriebsgesellschaft, die A-GmbH, vermietet worden.

Wieso die Errichtung des Hotels "A" das einzige Rechtsgeschäft sein soll und weshalb daraus abgeleitet werden könne, dass keine wirtschaftliche Verbindung hergestellt werden könne, sei nicht nachvollziehbar. Einerseits sei die Errichtung eines Gebäudes für sich noch kein Rechtsgeschäft, andererseits bestehe eine Vielzahl von Rechtsgeschäften zwischen den beiden Gesellschaften, die eine vollständige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Unterordnung der Organgesellschaft bewirken würde.

Ergänzend werde noch darauf hingewiesen, dass wesentliche wirtschaftliche Verknüpfungen auch hinsichtlich der konkreten betrieblichen Tätigkeiten bestünden. So würden Schulungen, Seminare und wichtige Besprechungen der Organträgerin laufend im Bereich des Hotelbetriebes abgehalten und damit auch direkt in den Betrieb einbezogen.

VII.) In weiterer Folge wurde die Bw mit Prüfungsauftrag vom 19. März 2004 einer die Jahre 1998 bis 2002 betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung unterzogen, wobei im Bericht vom 27. September 2004 in Bezug auf die strittige Organschaft folgendes festgehalten wurde:

Im Zuge der Veranlagung des Jahres 2002 sei vom Finanzamt die Organschaft wegen fehlender wirtschaftlicher Eingliederung nicht anerkannt worden. Die diesbezügliche Berufung des Unternehmens sei noch offen. Im Zuge der Betriebsprüfung hätten sich keine Anhaltspunkte für ein Abweichen von dieser Rechtsauffassung ergeben. Im Bereich der Körperschaftsteuer werde der im bisherigen Verfahren noch nicht ausgeschiedene Finanzverlust in Höhe von € 243.498,91 außerbilanzmäßig zugerechnet.

VIII.) Das Finanzamt erließ daraufhin am 1. Oktober 2004 im wiederaufgenommenen Verfahren neue Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide für das Jahr 2002.

IX.) Gegen den Körperschaftsteuerbescheid erhob die Bw mit Schriftsatz vom 27. Oktober 2004 wiederum Berufung. Begründend heißt es darin, dass sich diese Berufung ausschließlich gegen die Nichtanerkennung des Aufwandes aus der Verlustübernahme von der A-GmbH in Höhe von € 243.498,91 als steuerlicher Aufwand richte. In der Gewinn- und Verlustrechnung 2002 sei dieser Betrag als Aufwand aus verbundenen Unternehmen ausgewiesen worden. Auch wenn es sich nicht um einen organschaftlichen Verlust gemäß § 9 KStG 1988 handeln sollte - was bestritten werde -, sei die steuerliche Nichtberücksichtigung dieses Aufwandes gesetzlich nicht gedeckt.

In Bezug auf die Organschaft werde ergänzend vorgebracht, dass nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ein Organschaftsverhältnis auch möglich sei, wenn sich der Organträger und das Organ in verschiedenen Geschäftszweigen betätigten. Wesentlich sei, dass der Organträger einen tatsächlichen Einfluss ausübe und die gegenseitige Verflechtung nicht bloß kapitalistischer, sondern auch wirtschaftlicher Art sei. Es müsse ein vernünftiger betriebswirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den beiden Gesellschaften bestehen. Ihre Tätigkeiten müssten insoweit aufeinander abgestellt sein und sich gegenseitig ergänzen.

So habe der VwGH im Erkenntnis vom 30.6.1964, 1639/62, ausdrücklich ausgeführt, dass die Frage der wirtschaftlichen Eingliederung danach zu beantworten sei, "ob die vom Organ vom Organträger gemieteten Anlagen für den Betrieb des Organs tatsächlich entscheidend" seien. Sachverhaltsmäßig sei noch einmal zu betonen, dass nach dem Entschluss, neben der Erzeugung von Glas auch in den Hotel- und Gaststättenbetriebsbereich einzusteigen, in einem ersten Schritt die Satzung entsprechend ergänzt worden sei. In der Folge sei ein Grundstück zur Errichtung eines Hotelgebäudes erworben, ein Hotelgebäude errichtet und sämtliche Einrichtungen für den Betrieb eines Hotels und Restaurants angeschafft worden. Dies bedeute, dass jedes Glas, jeder Teller, jedes Küchengeschirr und jedes Bett sich im Anlagevermögen der Bw befinde. Rein aus firmenrechtlichen und damit Wettbewerbsgründen (der Name "A" sollte verwendet werden können) sowie aus organisatorischen Gründen zur Führung des Betriebes sei die A-GmbH als Betriebsgesellschaft gegründet worden. Die gesamten betrieblichen Einrichtungen seien durch die Bw an die A-GmbH zur Betriebsführung verpachtet worden.

Damit sei aber auch unbestreitbar, dass die übergeordnete Gesellschaft auch im Bereich des Hotel- und Gaststättengewerbes tätig sei. Dies bedeute, trinke ein Gast ein Glas Bier, dann trinke er es aus dem Glas der Organträgerin, esse er ein Schnitzel, dann vom Teller und mit dem Besteck der übergeordneten Gesellschaft usw.

Dies bedeute weiters, dass die Organgesellschaft ohne die Betriebsmittel, die ihr die übergeordnete Gesellschaft zur Verfügung stelle, gar nicht existieren könne und vollständig von der

Organträgerin abhängig sei. Demnach bestehe eine sehr enge betriebswirtschaftliche Verknüpfung und Verflechtung.

X.) In der am 3. Juli 2006 abgehaltenen Berufungsverhandlung legte der steuerliche Vertreter der Bw Aufstellungen über die Aufteilung des Vermögens, insbesondere des Sachanlagevermögens der Bw vor. Zudem brachte er vor, dass die Umsätze zwischen der Bw und der A-GmbH ca. 100.000,00 Euro betragen (= weniger als 10 % des Gesamtumsatzes der A-GmbH).

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Bereich der Umsatzsteuer ist die Organschaft in § 2 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 geregelt. Darin heißt es, dass die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nicht selbständig ausgeübt wird, wenn eine juristische Person dem Willen eines Unternehmers derart untergeordnet ist, dass sie keinen eigenen Willen hat. Eine juristische Person ist dem Willen eines Unternehmers dann derart untergeordnet, dass sie keinen eigenen Willen hat (Organschaft), wenn sie nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in sein Unternehmen eingegliedert ist.

Für die Körperschaftsteuer bestimmt § 9 Abs. 1 KStG 1988 in der für das Streitjahr noch gültigen Fassung, dass, wenn zwischen einer Organgesellschaft (Abs. 2) und dem Organträger (Abs. 3) ein Ergebnisabführungsvertrag (Abs. 4) besteht, der steuerlich ermittelte Gewinn (Verlust) der Organgesellschaft dem Organträger zuzurechnen ist. Organgesellschaften sind gemäß § 9 Abs. 2 KStG 1988 unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften oder Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften, die dem Organträger finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch derart untergeordnet sind, dass sie keinen eigenen Willen haben. Die Merkmale der Unterordnung müssen ab dem Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft gegeben sein. Gemäß Abs. 3 müssen Organträger die Merkmale der Überordnung im Sinne des Abs. 2 erfüllen.

Der alleinige Streitpunkt zwischen dem Finanzamt und der Bw besteht darin, ob eine "wirtschaftliche Eingliederung" der A-GmbH in die Bw vorliegt. Wenn auch die Gesetzesformulierungen diesbezüglich nicht identisch sind, so geht aus den jeweils zum UStG bzw. KStG ergangenen VwGH-Erkenntnissen hervor, dass das Vorliegen der wirtschaftlichen Eingliederung für beide Abgabenarten grundsätzlich gleich zu beurteilen ist (vgl. VwGH vom 20.1.1999, 96/13/0090; 29.3.2001, 96/14/0085).

Wie in den einzelnen Schriftsätzen der Bw zutreffend ausgeführt wurde, ist es nach der Rechtsprechung des VwGH für die wirtschaftliche Eingliederung erforderlich, dass zwischen Organträger und Organ ein vernünftiger betriebswirtschaftlicher Zusammenhang besteht. Die

Tätigkeiten beider Gesellschaften müssen aufeinander abgestellt sein und sich gegenseitig ergänzen.

Der VwGH verweist diesbezüglich auf markante Beispiele, wie etwa Rohstofflieferung an und Wareneinkauf für den Organträger, Verarbeitung von Rohstoffen des Organträgers oder Vertrieb der Erzeugnisse des Organträgers durch das Organ. Dabei kann das Merkmal der wirtschaftlichen Eingliederung ohne Schaden für die Organschaft weniger ausgeprägt sein, wenn die anderen Merkmale umso eindeutiger erkennbar sind. So würde bei einer eindeutigen finanziellen und organisatorischen Eingliederung der Annahme der Organschaft der Umstand nicht entgegenstehen, dass das Organ nicht nur Rohstoffe des Organträgers verarbeitet oder nicht nur dessen Erzeugnisse vertreibt. Fehlen allerdings die für die wirtschaftliche Eingliederung wesentlichen Kriterien - vernünftiger betriebswirtschaftlicher Zusammenhang, aufeinander abgestellte, sich gegenseitig ergänzende Tätigkeiten - und damit auch das Merkmal der wirtschaftlichen Eingliederung, dann liegen die Voraussetzungen für eine Organschaft nicht vor, selbst wenn die finanzielle und organisatorische Eingliederung eindeutig gegeben ist (VwGH 9.9.1980, 2595, 2833 bis 2837/80; 20.1.1999, 96/13/0090).

Im konkreten Fall wird der Beurteilung der wirtschaftlichen Eingliederung folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

- Die Bw ist gemäß § 2 der ursprünglichen Satzung im Wesentlichen in der industriellen Erzeugung von Isolier- und Sicherheitsglas sowie im Handel mit Glaswaren und Flachglas tätig.
- In den Jahren 2001 und 2002 errichtete sie ein Hotel samt Ausstattung.
- Mit Gesellschaftsvertrag vom 7. November 2001 wurde die A-GmbH als 99 %-ige Tochtergesellschaft gegründet und der Unternehmensgegenstand mit dem Hotelbetrieb sowie dem Gast- und Beherbergungsgewerbe umschrieben.
- Am 2. September 2002 wurde zwischen der Bw als Vermieterin und der A-GmbH als Mieterin betreffend die Liegenschaft Adresse, einschließlich dem darauf errichteten Hotelgebäude mit sämtlichem Zubehör ein Mietvertrag, beginnend mit 1. November 2002, abgeschlossen. Dieser hat auszugsweise folgenden Inhalt:

Die Mieterin verpflichtet sich, den Mietgegenstand nur für eigene Betriebsführung zu verwenden. Das Mietverhältnis wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen, die Mieterin verzichtet jedoch unwiderruflich auf die Dauer von 5 Jahren, somit bis zum 1. November 2007, auf die Aufkündigung des Mietverhältnisses. Der Hauptmietzins wird mit jährlich € 219.800,00 (monatlich € 18.317,00) zuzüglich einer allfälligen Umsatzsteuer festgesetzt. Die Mieterin verpflichtet sich, sämtliche am Mietgegenstand notwendig werdende Reparaturen durch befugte Gewerbetreibende auf eigene Kosten durchführen zu lassen. Die Untervermietung des Mietgegenstandes, die Veräußerung und die Verpachtung des im Mietgegenstand geführten Unternehmens der Mieterin wird an die vorherige schriftliche Zustimmung der Vermieterin

gebunden. Die Vermieterin ist berechtigt, das Vertragsverhältnis ohne Einhaltung einer Kündigungsfrist mit sofortiger Wirkung aufzulösen bzw. vom Vertrag zurückzutreten, wenn die Mieterin mit Entgeltzahlungen trotz Mahnung und Setzung einer mindestens vierzehntägigen Nachfrist in Verzug gerät, den Mietgegenstand vertrags- oder widmungswidrig gebraucht, den Mietgegenstand einem Dritten unbefugt überlässt, rechtskräftige, behördliche Auflagen oder gesetzliche Bestimmungen nicht erfüllt, die Eröffnung eines Konkurs oder Ausgleichsverfahrens über das Vermögen der Mieterin beantragt und dieses eröffnet oder dessen Eröffnung mangels kostendeckendem Vermögens abgewiesen, oder ein Zwangsverwalter über das Vermögen der Mieterin oder eines Teiles desselben eingesetzt wird. Bei Beendigung des Mietverhältnisses ist der Mietgegenstand in jenem Zustand an die Vermieterin zu übergeben, in welchen es die Mieterin übernommen hat. Veränderungen des Mietgegenstandes sind - sofern keine abweichenden Regelungen getroffen wurden - nach Wahl der Vermieterin wieder zu beseitigen und ist der Vorzustand wieder herzustellen oder unentgeltlich im Mietgegenstand zu belassen. Eine Änderung dieses Vertrages kann nur schriftlich erfolgen.

- Mit Hauptversammlungsbeschluss vom 9. September 2002 wurde der Betriebsgegenstand der Bw um die Führung eines Beherbergungs- und Gaststättenbetriebes erweitert.

- Am 3. Oktober 2002 wurde zwischen der Bw und der A-GmbH ein Ergebnisabführungsvertrag abgeschlossen.

- Zwischen der Bw, deren Jahresumsätze sich in den Jahren 2002 bis 2004 zwischen rund 20 und 30 Millionen Euro bewegen, und der A-GmbH, die Jahresumsätze von durchschnittlich 1 Million Euro erklärt, werden Innenumsätze (aus der Abhaltung von Schulungen, Seminaren etc. im Hotelgebäude) in Höhe von rund 100.000,00 Euro erzielt.

Die Bw verweist betreffend die wirtschaftliche Eingliederung vorerst auf ihre Satzung, wonach ausdrücklich auch die Führung eines Beherbergungs- und Gaststättenbetriebes vorgesehen ist.

Da es bei der wirtschaftlichen Eingliederung aber nicht auf den in der Satzung festgelegten Unternehmensgegenstand, sondern auf die "tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse" ankommt, ist dieser Einwand nicht stichhältig (vgl. zB VwGH 9.9.1980, 2595, 2833-2837/80).

Ausgangspunkt für die Entscheidung über den gegenständlichen Rechtsstreit ist der Umstand, dass die Bw rund 99 % ihrer Umsätze aus dem Geschäftsbereich "Glaserzeugung" erzielt.

Demgegenüber steht ein Restumsatz von rund 1 %, der sich aus den Mieterlösen aus dem von ihr an die A-GmbH vermieteten Hotelgebäude von jährlich € 219.800,00 ergibt.

Die in der mündlichen Berufungsverhandlung vorgelegten Unterlagen bezüglich des Sachanlagevermögens der Bw zum 31. Dezember 2002 vermögen an der Tatsache, dass die Bw wirtschaftlich gesehen damit lediglich in der Glaserzeugung tätig ist, nichts zu ändern. Es ist

zwar zutreffend, dass in der Bilanz 2002 die Buchwerte der "Gebäude und Maschinen Glasherstellung" mit rund 4 Millionen Euro, die Buchwerte für "Gebäude und Einrichtung Hotel" dagegen mit über 8 Millionen Euro angegeben sind. Ausschlaggebend für die tatsächliche Tätigkeit eines Unternehmens können aber nur die von ihr erzielten Umsätze sein.

Bei der A-GmbH handelt es sich um eine eigens für den Betrieb des Hotels gegründete "Betriebsgesellschaft". Die Gründung einer solchen Betriebsgesellschaft (bzw. das Hervorgehen einer Tochtergesellschaft aus einem Teilbetrieb der Muttergesellschaft) bedeutet aber nicht von vornherein die wirtschaftliche Eingliederung der Tochtergesellschaft in die Muttergesellschaft (vgl. VwGH 29.3.2001, 96/14/0085).

Im konkreten Fall hat die Bw für die Gründung der A-GmbH im organisatorischen und administrativen Bereich gelegene Gründe angegeben. Unbestreitbar liegen demnach zwei Unternehmen mit völlig unterschiedlichen Unternehmensgegenständen vor. Die Tatsache, dass zwischen der Glaserzeugung und einem Hotelbetrieb kein wirtschaftlicher Konnex hergestellt werden kann, kann auch in der Berufung nicht bestritten werden. Insofern kann nicht von aufeinander abgestellten, sich gegenseitig ergänzenden Tätigkeiten der beiden Gesellschaften gesprochen werden. Der Umstand, dass die Bw Konferenzen und ähnliches im Hotelgebäude durchführt, wobei sie in der mündlichen Verhandlung die entsprechenden Umsätze mit ca. 10 % des Gesamtjahresumsatzes der Tochtergesellschaft beziffert, reicht im Sinne der diesbezüglich restriktiven Rechtsprechung des VwGH's für die bei einer Organschaft notwendige wirtschaftliche Verflechtung in keiner Weise aus.

Dass sich die Liegenschaft samt Hotelgebäude im Betriebsvermögen der Bw befindet und von ihr an ihre Tochtergesellschaft vermietet wird, bedeutet entgegen dem diesbezüglichen Vorbringen der Bw für sich noch keine wirtschaftliche Eingliederung. Auch in Rechtsbeziehungen zwischen fremden Vertragspartnern ist der Nutzer eines Wirtschaftsgutes als Mieter "abhängig" davon, dass der Vermieter ihm die vertragsgemäße Nutzung nicht verwehrt. Für den unabhängigen Finanzsenat folgt daraus, dass die bloße "Möglichkeit" der Kündigung des gegenständlichen Mietvertrages durch die Bw noch nicht zu der für eine Organschaft notwendigen beherrschenden Stellung führt.

Dem Verweis der Bw auf das (zum UStG 1934 ergangene) Erkenntnis des VwGH vom 30.6.1964, 1639/62, ist zu entgegnen, dass diesem Erkenntnis ein anders gelagerter Sachverhalt zu Grunde lag und der VwGH im Übrigen Feststellungen im Sachverhaltsbereich vermisste, weshalb er den dortigen angefochtenen Bescheid infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufhob.

Das Finanzamt hat deshalb zu Recht die Organschaft nicht anerkannt.

Im Bereich der Körperschaftsteuer hat die Bw im weiteren Schriftsatz vom 27. Oktober 2004 zudem vorgebracht, dass - unabhängig von der Frage der Organschaft - der von ihr übernommene Verlust der A-GmbH als steuerlicher Aufwand anerkannt werden müsse. Dem ist zu entgegnen, dass bei einer "verunglückten Organschaft" - eine solche liegt im konkreten Fall vor, weil der Ergebnisabführungsvertrag vollzogen wurde, obwohl nicht sämtliche Tatbestandsmerkmale des § 9 KStG 1988 vorlagen - die allgemeinen Besteuerungsregeln anzuwenden sind. Ungeachtet der handelsrechtlichen Wirksamkeit des Ergebnisabführungsvertrages sind die von der Muttergesellschaft übernommenen Verluste der Tochtergesellschaft auf die Beteiligung zu aktivieren, wodurch es zu einer entsprechenden Neutralisierung kommt (vgl. VwGH vom 29.4.1992, 90/13/0228). Eine sofortige Teilwertabschreibung des nunmehr erhöhten Beteiligungsansatzes, die im Übrigen auch nicht beantragt wurde, scheitert schon daran, dass die A-GmbH zum 31. Dezember 2002 erst zwei Monate voll im Betrieb war.

Zuletzt sei noch darauf verwiesen, dass sich die Berufung vom 16. Februar 2004 gemäß § 274 BAO auch gegen die späteren Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide vom 1. Oktober 2004 richtet. Wie aus dem Spruch ersichtlich, bleiben deshalb diese Bescheide unverändert.

Wien, am 18. Juli 2006