



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 18. November 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wels vom 17. Oktober 2003 betreffend § 92 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Firma W (i.d.F. W) brachte ihren Teilbetrieb des Grundstückshandels (drei Grundstücke) in die Firma K (i.d.F. K) gem. Art. III UmgrStG per 31.12.1993 ein.

Diese drei Grundstücke verkaufte K bis 1998.

1994 kaufte K das Gelände der I (i.d.F. I), das bis 1999 an diverse Gewerbebetriebe verpachtet wurde. Ab 2000 begann die Absiedelung der Mieter und der Umbau des Hauptgebäudes in ein BIZ (i.d.F. BIZ), das ab 2002 vermietet wurde.

Mit Umwandlungsplan vom 12.7.2000 wurde K gem. Art. II UmgrStG rückwirkend mit 31.12.1999 in die G (i.d.F. G) verschmelzend umgewandelt.

Anlässlich einer im Oktober 2002 bei der nunmehrigen Bw. durchgeführten BP kam die Abgabenbehörde erster Instanz zu dem Ergebnis, dass die aus dem Grundstückshandel der K resultierenden Verluste nicht vortragsfähig sind, da das verlustverursachende Vermögen am Umwandlungsstichtag nicht mehr vorhanden war. Es handelt sich bei diesem Verlustbetrag um Fehlbeträge aus dem Grundstückshandel der K. Durch den Verkauf der bezogenen o.a. drei Grundstücke bis 1998 wurde der Verlust teilweise verbraucht. Es erging demzufolge am 17.10.2003 ein Feststellungsbescheid gem. § 92 BAO, gegen den rechtzeitig Berufung

eingebraucht wurde. Begründend wurde in der Berufung ausgeführt, dass anlässlich der verschmelzenden Umwandlung der K auf die G (rückwirkend mit 31.12.1999) der gesamte vorhandene Betrieb auf die G überging. Es wurde § 4 Z. 1 lit. a UmgrStG zitiert und geschlossen, dass Verluste der übertragenden Körperschaft dann auf den Rechtsnachfolger übergehen, wenn das übertragene Vermögen am Verschmelzungstichtag tatsächlich vorhanden und den übertragenen Betrieben zuzurechnen ist.

Diese Voraussetzung sei nach Meinung der Bw. gegeben, da laut § 4 Z. 1 lit. c leg.cit ein Verlustübergang nur dann ausgeschlossen sei, wenn sich der Umfang der (Teil-) Betriebe gegenüber jenem im Zeitpunkt der Verlustentstehung so vermindert hat, dass nach dem Gesamtbild der wirtschaftlichen Verhältnisse eine Vergleichbarkeit nicht mehr gegeben ist. Da dies nicht gegeben ist, wenn man die Werte der ursprünglich vorhandenen Grundstücke dem Wert des Areals der I gegenüberstellt, gehen die Verluste aus W und K auf G über.

Aus dem Akteninhalt ist ersichtlich, dass die Bw. den Grund und Boden der ehemaligen I zur Gänze als Anlagevermögen bilanzierte.

Aus Werbeaussendungen geht hervor, dass der unverbaute Grund des BIZ durch ein neu zu errichtendes Einkaufszentrum genutzt werden sollte.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 10 Z. 1 lit. a UmgrStG ist § 8 Abs. 4 Z. 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 nach Maßgabe der folgenden Bestimmung anzuwenden:

Für Verluste der übertragenden Körperschaft ist § 4 Z. 1 lit. a, c und d anzuwenden.

Gemäß § 4 UmgrStG ist § 8 Abs. 4 Z. 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 nach Maßgabe folgender Bestimmungen anzuwenden:

Verluste der übertragenden Körperschaft, die bis zum Verschmelzungstichtag entstanden und noch nicht verrechnet sind, gelten im Rahmen der Buchwertfortführung ab dem dem Verschmelzungstichtag folgenden Veranlagungszeitraum der übernehmenden Körperschaft insoweit als abzugsfähige Verluste dieser Körperschaft, als sie den übertragenen Betrieben, Teilbetrieben oder nicht einem Betrieb zurechenbaren Vermögensteilen zugerechnet werden können. Voraussetzung ist weiters, dass das übertragene Vermögen am Verschmelzungstichtag tatsächlich vorhanden ist (Z. 1 lit. a).

Ist in den Fällen der lit. a und b der Umfang der Betriebe, Teilbetriebe oder nicht einem Betrieb zurechenbaren Vermögensteile am Verschmelzungstichtag gegenüber jenem im Zeitpunkt des Entstehens der Verluste derart vermindert, dass nach dem Gesamtbild der wirtschaftlichen Verhältnisse eine Vergleichbarkeit nicht mehr gegeben ist, ist der von diesen

Betrieben, Teilbetrieben oder Vermögensteilen verursachte Verlust vom Abzug ausgeschlossen (Z. 1 lit. c).

Wie sich aus den anzuwendenden Normen ergibt, ist das Recht auf fortgesetzten Verlustabzug bei der übernehmenden Körperschaft bedingt durch das Vorhandensein des verlusterzeugenden Objektes.

Wie aus § 4 Z. 1 lit. a leg.cit zu ersehen, ist Voraussetzung für den Übergang des Verlustvortragsrechts u.a., dass das verlustverursachende Vermögen der übertragenden Körperschaft am Umgründungstichtag tatsächlich vorhanden ist.

Es ist im berufungsgegenständlichen Fall also festzustellen, ob K mit 31.12.1999 (Zeitpunkt der Umwandlung auf G) noch tatsächlich im Besitz des verlustverursachenden Vermögens (= drei Grundstücke für Grundstückshandel) war oder nicht.

Wie sich aus dem Zusammenhang ergibt, wurden die Grundstücke, die zum Grundstückshandel dienten bis 1998 verkauft, d.h. das verlustverursachende Vermögen der übertragenden Körperschaft war zum 31.12.1999 (= drei Grundstücke die dem Grundstückshandel dienten) nicht mehr tatsächlich im Vermögen der K vorhanden.

Wenn die Bw. nun vorbringt, dass dem gegenüber das Gelände der I 1994 gekauft worden war und wie angeführt bis 1999 verpachtet wurde, so ist dem entgegen zu halten, dass das Gebäude der I zum Einen nicht dem Grundstückshandel diene, d.h. im Anlagevermögen und nicht im Umlaufvermögen bilanziert wurde und zum Anderen die normative Voraussetzung des § 4 Z. 1 lit. a UmgrStG, nämlich das tatsächliche Vorhandensein des übertragenen Vermögens (= drei o.a. Grundstücke) am Verschmelzungstichtag nicht gegeben ist.

Es kann die Berufungsausführung hinsichtlich der Gleichwertigkeit der – auch in der Berufung eingestanden "ursprünglich vorhandenen" (also tatsächlich nicht mehr vorhandenen) – Grundstücke mit dem Wert des Areals I nichts für das Berufungsbegehren bringen, da laut eindeutiger gesetzlicher Normierung unerlässlich ist, dass das verlustverursachende Vermögen (hier: drei eingebrachte Grundstücke) am Umgründungstichtag (hier 31.12.1999) tatsächlich vorhanden ist.

Da offenkundig und unbestritten ist, dass zum 31.12.1999 diese drei Grundstücke nicht mehr vorhanden waren (sie wurden unbestritten bis 1998 verkauft), ist der in der Berufung beantragte Verlustabzug nicht möglich und mangels normativer Absicht auch nicht durch eine Gegenüberstellung mit anderen eingebrachten Werten (wie hier das Areal I) zu gewährleisten.

Es war aus den angeführten Gründen spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 11. Jänner 2008