

GZ. RV/0553-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für Körperschaften betreffend vorläufige Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 1996 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 1996 wird für endgültig erklärt.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches. Die Abgabenfestsetzung erfolgt in €.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

## Entscheidungsgründe

Unternehmensgegenstand der Bw. war im berufungsgegenständlichen Jahr u.a. der Betrieb der direkten Versicherung in den von den Versicherungsaufsichtsbehörden genehmigten Versicherungszweigen im Inland und in den Staaten der Europäischen Gemeinschaft und der Europäischen Freihandelsassoziation sowie die Rückversicherung.

Gemäß § 17 Abs 3 KStG in der für 1996 geltenden Fassung haben Versicherungsunternehmen mindestens 15 % des nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 und dieses Bundesgesetzes jeweils ermittelten Gewinnes u.a. aus dem Lebensversicherungsgeschäft zu versteuern, von dem der für die Versicherten bestimmte Anteil noch nicht abgezogen ist.

Die Bw. hat daher für 1996 die Berechnungsgrundlagen für den steuerpflichtigen Mindestgewinn gemäß § 17 Abs 3 KStG ermittelt, indem sie dem steuerrechtlichen Gewinn (der Abteilung Leben) gemäß § 7 KStG die Dotierung der Rückstellung für Gewinnbeteiligung der Versicherungsnehmer hinzurechnete. Von diesem Betrag (Gewinn vor Dotierung) hat die Bw. 15 % errechnet (= "Mindestgewinn") und den Hizurechnungsbetrag wie folgt ermittelt: Vom Mindestgewinn wurden folgende Beträge außerbilanzmäßig abgezogen: der steuerrechtliche Gewinn der Abteilung Leben, der steuerliche Verlust der Organtochter T-Gesellschaft und der für 1995 ermittelte Hizurechnungsbetrag in Höhe von 3.233.725,00 ATS, der den nach Ansicht der Bw. "versteuerten" Teil der Rückstellung darstellt. Diesen Teil der Rückstellung hat die Bw. im Jahr 1996 aufgelöst. Der aufgelöste Betrag konnte im Jahr der Bildung nicht aufwandswirksam geltend gemacht werden. Bei der Ermittlung der Tz. 630 laut Körperschaftsteuererklärung (andere Abänderungen und Berichtigungen) hat die Bw. den steuerlichen Verlust der Organtochter T-Gesellschaft jedoch wieder hinzugerechnet, sodass der Verlust insgesamt nur einmal (in der Erklärung in der Zeile unter der TZ. 634 - steuerlicher Gewinn (Verlust) der Organgesellschaften) abgezogen wurde (siehe Tabelle).

Mindestgewinn gemäß § 17 Abs 3	40.349.649,00 ATS
steuerlicher Gewinn Abt. Leben	-25.474.696,00 ATS
steuerlicher Verlust T-Gesellschaft	- 2.591.515,00 ATS
"Entsteuerung" Gewinnbet. 1995	- 3.233.725,00 ATS
Hizurechnungsbetrag	9.049.713,00 ATS
Ermittlung Tz. 630	

Mindeststeuer laut Erklärung	9.049.713,00 ATS
steuerlicher Verlust T-Gesellschaft	2.591.515,00 ATS
Investitionsfreibetrag 1992	- 6.655.083,00 ATS
Tz. 630 laut Erklärung	4.986.145,00 ATS

Die Bw. legte weiters eine Ermittlung der Drohverlustrückstellung für das Jahr 1996 vor. Dabei wurde – ausgehend von einem Verlust der Sparten "Kfz-Haft", "Kfz-Fahrz" und "BUFT" in einer Gesamthöhe von 24.384.000,00 ATS unter Anwendung verschiedener Prozentsätze auf die Jahre 1997 bis 1999 eine Rückstellung in Höhe von 15.500.000,00 ATS berechnet.

Das Finanzamt für Körperschaften wich bei der Veranlagung der Bw. zur Körperschaftsteuer 1996 insoweit von den eingereichten Erklärungen ab, als es vom steuerlichen Gewinn der Abteilung Leben den steuerlichen Verlust der Organtochter T-Gesellschaft abzog, unter Verwendung des verminderten Betrages den Mindestgewinn berechnete und von diesem Betrag den (verminderten) steuerlichen Gewinn der Abteilung Leben abzog. Vom errechneten Betrag wurde noch der IFB 1992 abgezogen, sodass das Finanzamt die Tz. 630 mit 10.422.735 ATS errechnete. Die "Entsteuerung" wurde nicht anerkannt. Außerdem anerkannte das Finanzamt die Dotierung einer Drohverlustrückstellung für Verluste in Höhe von 15.500.000,00 ATS nicht an.

Das Finanzamt setzte die Körperschaftsteuer 1996 daher mit vorläufigem Bescheid in Höhe von 22.003.848,00 ATS fest.

Begründend führte das Finanzamt aus, es sei zum Abschluss-Stichtag keine Inanspruchnahme der Bw. vorgelegen. Darüber hinaus führte das Finanzamt zur Berechnung der Mindeststeuer gemäß § 17 Abs. 3 KStG 1988 aus, das Ergebnis der Organgesellschaft T-Gesellschaft in Höhe von 2.591.515,00 ATS sei in die Berechnung nicht einzubeziehen gewesen. Die von der Bw. vorgenommene Entsteuerung in Höhe von 3.233.725,00 ATS sei nicht anzuerkennen gewesen, weil weder das EStG noch das KStG eine Bestimmung enthielten, wonach die Mindestbesteuerung als Bildung einer versteuerten Rückstellung anzusehen wäre.

Die Berechnung der Mindestbesteuerung gemäß § 17 Abs 3 KStG 1988 wurde wie folgt dargestellt:

Steuerrechtlicher Gewinn Leben laut beiliegender Berechnung (laut Bw. 25.474.696,00 ATS)	25.474.606,00 ATS
abzügl. steuerrechtlicher Verlust T-Gesellschaft	- 2.591.515,00 ATS
steuerrechtlicher Gewinn Abteilung Leben	22.883.091,00 ATS

zuzügl. Dotierung der Rückstellung für Prämienrückerstattung bzw. Gewinnbeteiligung	243.522.966,00 ATS
Gewinn vor Dotierung	<b>266.406.057,00 ATS</b>
hievon 15 %	39.960.909,00 ATS
abzügl. steuerrechtlicher Gewinn Abteilung Leben	-22.883.091,00 ATS
Hinzurechnungsbetrag	<b>17.077.818,00 ATS</b>

Gegen diesen Bescheid hat die Bw. berufen und den Antrag gestellt, den Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 1996 abzuändern und das Einkommen von 64.717.200,00 ATS auf 11.233.500 ATS zu vermindern und die Körperschaftsteuer 1996 mit 3.819.390,00 ATS festzusetzen. Die Bw. wendet sich gegen die Nichtanerkennung der "Entsteuerung" des versteuerten Teiles der Rückstellung für Gewinnbeteiligung", gegen die Berücksichtigung des Ergebnisses der Organgesellschaft T-Gesellschaft bei der Ermittlung des Mindestgewinnes anstatt bei der Ermittlung des Einkommens der Bw. und gegen die Nichtanerkennung der Dotierung einer Rückstellung für drohende Verluste. Darüber hinaus ersucht die Bw. um Berücksichtigung der Ergebnisse einer bei ihr durchgeführten Betriebsprüfung. Begründend führte die Bw. hinsichtlich der Nichtanerkennung der "Entsteuerung" aus, Rückvergütungen von Entgeltesteinen an Kunden seien ohne Begrenzung steuerlich abzugfähig. Wenn die Abzugsfähigkeit der Rückstellung für Gewinnbeteiligung beschränkt werden solle, so werde durch die Mindestbesteuerung jener Teil der Rückstellung für Prämienrückerstattungen ermittelt, der nicht abzugsfähig sei. Die Rückstellung für Gewinnbeteiligung stelle in dieser Höhe die Bildung einer versteuerten Rückstellung dar, die zu einer Erhöhung der Besteuerungsgrundlage führe. Die Nichtanerkennung des Vorliegens eines versteuerten Teiles der Rückstellung für Gewinnbeteiligung in Höhe der durch die "Mindestbesteuerung" erfolgten Erhöhung der Besteuerungsgrundlagen würde dazu führen, dass Prämienrückerstattungen in dieser Höhe niemals Betriebsausgaben werden, da sie in der Ergebnisrechnung nicht aufwandswirksam erfasst sind. Die Nichtanerkennung der "Entsteuerung" würde dazu führen, dass ein Mindesteinkommen der Besteuerung unterworfen werde. § 17 Abs. 3 KStG solle jedoch in der Gestaltung als Gewinnermittlungsvorschrift nur eine Begrenzung der Bildung von überhöhten Rückstellungen darstellen bzw. die Abzugsfähigkeit von überhöhten Rückstellungsbildungen einschränken und nicht zu einer Sonderbelastung der Lebensversicherungsunternehmen gegenüber anderen Körperschaftsteuerpflichtigen führen, wie dies durch die Besteuerung eines Mindesteinkommens erreicht werden würde. Bezuglich des Ergebnisses der Organgesellschaft führte die Bw. aus, nach § 9 Abs 1 KStG sei der steuerlich ermittelte Gewinn (Verlust) der Organgesellschaft dem Organträger zuzurechnen. Die Bestimmung sehe somit vor, dass zunächst der steuerliche Gewinn der Organgesellschaft selbstständig zu ermitteln sei (vgl Verwaltungs-

gerichtshof vom 8. September 1992, 89/14/0021). Die subjektive Körperschaftsteuerpflicht der Organgesellschaft bleibe zwar bestehen, wodurch der steuerliche Gewinn oder Verlust zunächst intern zu ermitteln sei, dieses steuerliche Ergebnis sei jedoch dem Organträger zuzurechnen. Diese Zurechnung erfolge auf Ebene der Einkommensermittlung. Die Ermittlung des Mindestgewinnes gem § 17 Abs 3 KStG stelle eine Vorschrift zur Gewinnermittlung dar. Die Gewinnermittlung habe vor der Ermittlung des Einkommens stattzufinden. Das steuerliche Ergebnis der Organgesellschaft T-Gesellschaft sei somit uneingeschränkt bei der Einkommensermittlung des Organträgers anzusetzen. Für die Ermittlung des steuerlichen Mindestgewinnes des Organträgers spiele der Verlust der Organgesellschaft T-Gesellschaft keine Rolle. Zur Nichtanerkennung der Dotierung der Rückstellung für drohende Verluste führte die Bw. aus, gemäß § 15 Abs 1 KStG seien Zuführungen zu versicherungstechnischen Rückstellungen insoweit abzugsfähig, als deren Bildung im Versicherungsaufsichtsgesetz oder in den dazu ergangenen Verordnungen vorgeschrieben sei. Nach § 81 i Abs 2 VAG werde die Rückstellung für drohende Verluste aus dem Versicherungsbestand explizit als versicherungstechnische Rückstellung angeführt. Im Jahresabschluss der Bw. werde sie unter den sonstigen versicherungstechnischen Rückstellungen ausgewiesen. Insoweit die Dotierung der Rückstellung für drohende Verluste aus den Versicherungsbeständen Kfz-Haftpflicht, Kfz-Fahrzeug und Betriebsunterbrechung freiberuflich Tätiger dem Grunde nach nicht anerkannt wurde, sei diese Nichtanerkennung mit § 15 Abs 1 KStG iVm § 81 i Abs 2 VAG nicht vereinbar. Eine konkrete Inanspruchnahme der Gesellschaft zum Abschluss-Stichtag sei für die Bildung der (versicherungstechnischen) Rückstellung für drohende Verluste nicht ausschlaggebend. Bezuglich des Ergebnisses der Betriebsprüfung für die Jahre 1993 bis 1995 führte die Bw. aus, es seien verschiedene Rückstellungen nicht anerkannt worden. Da zum Zeitpunkt der Erstellung der Bilanz 1996 die Änderungen der Rückstellungen offenbar noch nicht bekannt waren, hat die Bw. in der Bilanz 1996 die Rückstellungen teilweise verwendet oder aufgelöst. So wurde 1994 eine Schadenreserve für Z in Höhe von 15 Millionen Schilling gebildet. Diese sei von der Betriebsprüfung nicht anerkannt worden. Sie sei jedoch 1996 erfolgswirksam verwendet worden. 1995 wurde eine Schadenreserve iHv 32.200.000,00 ATS von der Betriebsprüfung nicht anerkannt. Im Jahr 1996 sei die Verwendung dieser Schadenreserven jedoch mit einem Betrag von 16.100.000,00 ATS im steuerlichen Ergebnis enthalten. 1995 wurde außerdem eine Spätschadenreserve in Höhe von 4,5 Millionen Schilling geltend gemacht, die von der Betriebsprüfung nicht anerkannt wurde. Im steuerlichen Ergebnis der Bw. für 1996 sei die Auflösung dieser Spätschadenreserve mit 4,5 Millionen Schilling enthalten. Die Bw. beantragte daher die Verwendung bzw. Auflösung der angeführten Rückstellungen Gewinn mindernd zu berücksichtigen.

Über Vorhalt des unabhängigen Finanzsenates legte die Bw. die Berechnung der Drohverlustrückstellung neuerlich vor. Der zuständige Sachbearbeiter der Bw. wurde telefonisch neu-

erlich aufgefordert, die Auflösung/Verwendung der von der Betriebsprüfung nicht anerkannten Rückstellungen in den Folgejahren nachzuweisen und die Prozentsätze für die gebildete Drohverlustrückstellung zu erklären. Die Bw. übermittelte nochmals die bereits vorliegende Berechnung der Drohverlustrückstellung und erklärte, im Jahr 1997 seien trotz Bemühungen zur Gesundung des Versicherungsbestandes noch Verluste von rund 21.563.000,00 ATS angefallen. Auch im Jahr 1998 hätten die Verluste noch 8.830.000,00 ATS betragen. Weiters stellte die Bw. die Abwicklungsgewinne Schaden-Unfall unter Berücksichtigung des Ergebnisses der Betriebsprüfung wie folgt dar:

Jahr	1995	1996	1997
Währung: ATS	TS	TS	TS
Abwicklungsgewinn	139.386,00	178.127,00	171.258,00
davon aus BP 1993 - 1995	0,00	- 20.600,00	- 16.100,00
Abwicklungsgewinn nach BP 1993 - 1995	139.386,00	157.527,00	155.158,00

Die etwas höheren Abwicklungsgewinne in den Jahren 1996 und 1997 seien daraus resultiert, dass keine Überdotation der Schadenrückstellung mehr vorgenommen, jedoch auch weiter Bedacht auf ausreichende Schadenrückstellungen genommen worden sei.

Die Bw. erklärte weiters, in den Jahren 1996 und 1997 seien im Rechtsmittel Beträge in Höhe von 20.600.000,00 ATS bzw. 16.100.000,00 ATS außerbilanziell als Kürzungsposten angesetzt worden. Dies sei deshalb erforderlich gewesen, weil die bei der Betriebsprüfung hinzugerechneten Beträge von 36.500.000,00 ATS sonst doppelt besteuert gewesen wären, weil sie bereits in den handelsrechtlichen Abschlüssen enthalten gewesen seien.

Die Bw. wurde ersucht, den Widerspruch zwischen den in der Berechnung der Drohverlustrückstellung ausgewiesenen Zahlen und dem Jahresabschluss zu erklären und die "Veränderungen Schwankungsrückstellung" im Jahr 1996 zu erklären. Weiters wurde die Bw. darauf hingewiesen, dass die Drohverlustrückstellung im Jahr 1997 noch erhöht und im Jahr 1998 lediglich geringfügig aufgelöst worden sei.

Trotz mehrfacher Urgenzen beim zuständigen Sachbearbeiter der Bw. ist eine Antwort auf dieses telefonischen Ersuchen nicht erfolgt.

### ***Über den Rechtsstreit wurde erwogen:***

#### **"Entsteuerung des versteuerten Teiles der Rückstellung für Gewinnbeteiligung":**

Gemäß § 17 Abs. 3 KStG 1988 idF BGBl. 1996/201 haben Versicherungsunternehmen für das Jahr 1996 mindestens 15 % des nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 und dieses Bundesgesetzes jeweils ermittelten Gewinnes

- aus dem Lebensversicherungsgeschäft
- aus dem Krankenversicherungsgeschäft
- aus dem Unfallversicherungsgeschäft mit Prämienrückgewähr und
- aus den anderen Versicherungszweigen

zu versteuern, von dem der für die Versicherten bestimmte Anteil noch nicht abgezogen ist.

Welche die Ermittlung des Gewinns im Sinne des § 7 KStG 1988 regelnde Vorschrift des Körperschaftsteuergesetzes 1988 oder des Einkommensteuergesetzes 1988 es der Bw. erlaubt haben könnte, bei der Ermittlung des Gewinns im Sinne des ersten Halbsatzes des § 17 Abs. 3 KStG 1988 einen Teil der Rückstellung für Prämienrückerstattungen an Versicherungsnehmer des Vorjahres in Abzug zu bringen, wird von der Bw. nicht dargestellt. Inwieweit das der Bw. vorschwebende Ergebnis auf der Basis der dem Rechtsbestand angehörenden Gesetzesvorschriften erzielbar sein soll, ist angesichts des Wortlautes des zweiten Halbsatzes des § 17 Abs. 3 KStG 1988 ("von dem der für die Versicherten bestimmte Anteil noch nicht abgezogen ist") nicht einsichtig und wird von der Bw. auf dem Boden der in Geltung stehenden Gesetzeslage auch nicht nachvollziehbar dargestellt. (Vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 17. Oktober 2001, 2000/13/0221). Die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen.

#### **Berücksichtigung des Ergebnisses der Organgesellschaft T-Gesellschaft:**

Strittig ist, ob das Ergebnis der Organgesellschaft T-Gesellschaft bei der Ermittlung des Mindestgewinnes oder bei der Ermittlung des Einkommens der Bw. zu berücksichtigen ist. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 8. September 1992, 89/14/0021 ausgesprochen hat, erstellen die durch die Organschaft verbundenen Unternehmen getrennt Bilanzen, welche für die Heranziehung zur Körperschaftsteuer und damit für die Gewerbesteuer maßgebend sind. Der Umstand, dass der Organträger Schuldner der Gewerbesteuer ist, schließt die Rechtssubjektivität der Organgesellschaft nicht aus. Ein Ausgleich mit einem Ertrag des Organträgers ist nicht zulässig, weil insoweit eine Subjektkontinuität nicht besteht. Im Einklang damit wird im Kommentar zum KStG 1988 von Bauer/Quantschnigg, Stand Juni 1997, zum § 9, Rz. 111 unter Hinweis auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ausgeführt, die Gewinnermittlung sei für Organträger und Organ selbstständig vorzunehmen. In Rz. 113 wird weiter ausgeführt, die Gewinne seien ohne Eliminierung möglicher Zwischengewinne zu ermitteln; eine Konsolidierung erfolge nicht. Die Begründung des Bescheides des

Finanzamtes scheint damit im Einklang zu stehen, wenn dieses ausführt, "das Ergebnis der Organgesellschaft (T-Gesellschaft) in Höhe von 2.591.515,00 ATS" sei in die Berechnung (der Mindeststeuer) **nicht** einzubeziehen gewesen.

Tatsächlich hat die Bw. zunächst den handelsrechtlichen Verlust neutralisiert, den steuerlichen Verlust bei der Ermittlung des Hinzurechnungsbetrages von 9.049.713,00 ATS berücksichtigt, jedoch bei der Berechnung der Kennziffer 630 der Einkommensteuererklärung wieder neutralisiert, sodass der Verlust zunächst nicht erfasst wurde. Eine Berücksichtigung erfolgte erst aus dem Titel "Steuerlicher Gewinn (Verlust) der Organgesellschaften (der Saldo aus dem "Gewinn X-Gesellschaft" von 3.551.825,00 ATS und dem "Verlust T-Gesellschaft" von 2.591.515,00 ATS beträgt 960.310,00 ATS).

Das Ergebnis der Organgesellschaften wird daher aus den dargelegten Gründen erst bei der Einkommensermittlung der Bw. berücksichtigt. Der Berufung war in diesem Punkt statzugeben.

#### **Berücksichtigung der Ergebnisse der für den Zeitraum 1993 bis 1995 durchgeführten Betriebsprüfung:**

Das diesbezügliche Vorbringen der Bw. ist glaubhaft und war der Berufung daher in diesem Punkt statzugeben.

#### **Drohverlustrückstellung:**

Die Bw. hat zwar die Berechnung der Rückstellung dargelegt, jedoch stehen die für die Berechnung herangezogenen Zahlen im Widerspruch zu den Zahlen laut Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses zum 31. Dezember 1996. Es wurde von folgenden unterschiedlichen Zahlen ausgegangen:

Sparte	Kfz-Haft	Kfz-Fahrz	BUFT
	TS	TS	TS
Bruttoerg. laut Aufstellung	-35.568,00	-14.111,00	-14.172,00
Bruttoerg. laut Beilage VI	-13.906,00	-2.657,00	4.456,00

Darüber hinaus wurde bei der Berechnung des Ergebnisses der einzelnen Sparten, welche die Ausgangsbasis für die Berechnung der Drohverlustrückstellung bilden, von einer negativen Beeinflussung des Ergebnisses durch die Schwankungsrückstellung ausgegangen, welches die ausgewiesenen Verluste noch übertrifft.

	Kfz-Haft	Kfz-Fahrz	BUFT	Summe
	TS	TS	TS	
Ergebnis	-6.262,00	-13.183,00	-4.939,00	-24.384,00
Veränd. Schw.RSt	1.212,00	-14.623,00	-20.000,00	-33.411,00

Der Gesamt- "Verlust" der gegenständlichen Sparten ist also nur auf die Dotierung der Schwankungsrückstellung zurückzuführen. **Schwankungsrückstellungen sind** gemäß § 81 m des Versicherungsaufsichtsgesetzes (VAG) in der für 1996 geltenden Fassung **zu bilden, wenn** in einem längerfristigen Beobachtungszeitraum erhebliche Schwankungen der Schadensätze im Eigenbehalt zu beobachten waren und **die Summe aus Schadenaufwand im Eigenbehalt und Betriebsaufwendungen mindestens einmal im Beobachtungszeitraum die abgegrenzten Eigenbehaltsprämien überstiegen hat.**

Durch die Dotierung der Schwankungsrückstellung ist für das Risiko aus den Sparten Kfz-Fahrz. und BUFT nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates ausreichend vorgesorgt worden. Hinsichtlich der Sparte Kfz-Haft kann die Notwendigkeit der Bildung einer Drohverlustrückstellung aus der von der Bw. vorgelegten Berechnung für die Folgejahre (1997 und 1998) nicht erkannt werden, eine weitere Erklärung und Erläuterung der gewählten Prozentsätze sowie hinsichtlich der gebildeten Schwankungsrückstellung ist seitens der Bw. nicht erfolgt.

Darüber hinaus wurde die Drohverlustrückstellung 1997 noch um 3.500.000,00 ATS erhöht, 1998 um 3.200.000,00 ATS vermindert. Erst 1999 erfolgte eine Absenkung unter den für 1996 angesetzten Betrag.

Die Notwendigkeit der Bildung der Drohverlustrückstellung wurde daher seitens der Bw. weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht, weshalb der Berufung in diesem Punkt nicht Folge gegeben werden konnte.

**Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden daher wie folgt neu berechnet:**

Beträge ausgewiesen in ATS			
Sparte	Leben	Schaden/Unfall	Gesamt
handelsrechtlicher Gewinn	10.276.320	3.216.978	13.493.298
hrl. Verlust T-Gesellschaft	2.658.358		2.658.358
hrl. Gewinn X-Gesellschaft		-3.603.619	-3.603.619
Zwischensumme	12.934.678	-386.641	12.548.037

steuerliche Zu- und Abrechn.	12.540.018	6.091.017	18.631.035
<b>Gewinn (Sparte)</b>	<b>25.474.696</b>	<b>5.704.376</b>	<b>31.179.072</b>
Abänderungen laut UFS			
Drohverlustrückstellung		15.500.000	15.500.000
Auswirkungen der BP		-35.600.000	-35.600.000
korrigierter Gewinn	25.474.696	-14.395.624	11.079.072
Hinzurechnung gem. § 17 (3) KStG	14.874.953		14.874.953
<b>steuerlicher Gewinn d. OT</b>	<b>40.349.649</b>	<b>-14.395.624</b>	<b>25.954.025</b>
steuerliche Ergebnisse der OG	-2.591.515	3.551.825	960.310
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut UFS	37.758.134	-10.843.799	<b>26.914.335</b>

Die Berechnung der Körperschaftsteuer für das Jahr 1996 erfolgt auf den beiliegenden Berechnungsblättern.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, 4. April 2005