



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 1

GZ. RV/0152-K/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch KPMG Austria, gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt betreffend Körperschaftsteuer 1997 vom 13.10.1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe betragen

1997

Einkommen	17.556.768,38 €
Körperschaftsteuer 34 %	5.969.301,25 €
Steuerabzugsbeträge	- 847.095,85 €
festgesetzte Körperschaftsteuervorauszahlungen	- 2.945.575,31 €
Abgabenschuld	2.176.630,09 €

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

Mit Bescheid vom 13.10.1999 betreffend Körperschaftsteuer 1997 setzte das Finanzamt die Einkünfte der Bw. in Höhe von S 246,265.814.- fest. In diesen Einkünften war der steuerliche Gewinn der Organgesellschaft der Bw. (B – GmbH), einer Leasinggeberin, enthalten. Im Gewinn der B- GmbH war eine Teilwertabschreibung der B – GmbH auf Grund eines nicht werthaltigen Gesellschafterzuschusses in Höhe von S 600.000.- enthalten. Dieser Betrag entsprach einem Siebtel der tatsächlichen Teilwertminderung. Vom Gewinn der B – GmbH war eine von der B – GmbH angesetzte Rückstellung für drohende Verluste in Höhe von S 4,679.413.- nicht abgezogen worden.

Mit Berufung vom 18. November 1999 beantragte die Bw., die Teilwertabschreibung nicht in Höhe eines Siebtels der tatsächlichen Wertminderung, sondern in voller Höhe anzusetzen. Die Bw. beantragte, diese Teilwertabschreibung mit dem Veräußerungsgewinn aus dem Verkauf von 32.000 Stück BT – Stammaktien in Höhe von S 7,693.884,01 zu verrechnen.

Zudem beantragte die Bw. den Ansatz der Rückstellung für drohende Verluste in Höhe von S 4,679.413.-.

Der für diesen Fall zuständige Prüfer der Großbetriebsprüfung Klagenfurt sprach sich in seiner Stellungnahme vom 17.12.1999 gegen die Anträge der Bw. aus. Zur Teilwertabschreibung gab der Prüfer bekannt, dass die B- GmbH keine Aktien verkauft habe. Diese Aktien seien von der Bw. selbst, dem Organträger der B – GmbH, verkauft worden. Eine Rückstellung für drohende Verluste sei nur zulässig, wenn aus der Abwicklung des gesamten Leasingvertrages ein Verlust drohe (BFH vom 8.10.1987, BStBl 1988 II 57).

Die Vertreterin der Bw. replizierte in ihrem Schreiben vom 25.9.2000 wie folgt: Die Rückstellung für drohende Verluste sei zu bilden, wenn der Anspruch auf das Nutzungsentgelt des Leasinggebers geringer zu bewerten sei als die Aufwendungen im Zusammenhang mit der Erfüllung des Leasingvertrages. Es sei zu untersuchen, ob die zu einem Bilanzstichtag verbleibende Laufzeit eines Leasingvertrages einen Verlust erwarten lasse (Quantschnigg – Schuch, EStG 1988, § 5 RN 45).

Über die Berufung wurde erwogen:**I.) Rückstellung:****1.) ergänzende Feststellungen:**

Die Bw. hatte eine Organgesellschaft, die B GmbH, eine Leasinggesellschaft. Mit dieser Gesellschaft hatte die Bw. einen Ergebnisabführungsvertrag abgeschlossen. Die B GmbH hat zahlreiche Vollamortisations – Leasingverträge abgeschlossen. Leasingobjekte waren insbesondere PKW. Sie rechnete damit, dass sie die Leasingobjekte nach Ablauf der Leasingverträge verkaufen würde. Allerdings erwartete die B GmbH im Jahr 1997, dass die möglichen Verkaufspreise der Leasingobjekte, mit denen sie nach Ablauf der Vollamortisations - Leasingverträge rechnen konnte, niedriger sein würden, als die Buchwerte der Leasingobjekte (Berufung vom 18.11. 1999).

Zum 31.12.1997 ermittelte die B GmbH alle damals noch gültigen Vollamortisations – Leasingverträge, bei denen die zukünftigen Ansprüche der B GmbH, die im ursächlichen Zusammenhang mit den Leasingverträgen standen, niedriger zu bewerten waren, als die Aufwendungen der B GmbH , die im ursächlichen Zusammenhang mit der Erfüllung der Leasingverträge standen (Schreiben der Vertreterin der Bw. vom 25.9.2000, S. 2). Auf Grund dieser Verträge ermittelte die B GmbH eine Rückstellung aus der Gegenüberstellung der Buchwerte der Leasinggüter und der Barwerte der zukünftigen Ansprüche, die im ursächlichen Zusammenhang mit den Leasingverträgen standen. Diese von der B GmbH ermittelte Rückstellung betrug S 4.679.413.- (BP – Bericht betreffend die Prüfung bei der Bw., TZ 15; Berufung der Bw. vom 18.11.1999).

2.) rechtliche Beurteilung:

Lässt die verbleibende Laufzeit eines Vollamortisations - Leasingvertrages einen Verlust erwarten, so hat die Bw. als § 5 - Ermittlerin eine Rückstellung in Höhe des erwarteten Verlustes zu bilden. Diese Rückstellung ist durch Gegenüberstellung der zum Bilanzstichtag noch zu erwartenden Entgelte, die im ursächlichen Zusammenhang mit dem Leasingvertrag stehen und der Aufwendungen, die im ursächlichen Zusammenhang mit der Erfüllung des Leasingvertrages stehen, zu bilden. Eben dies hat die B GmbH getan, indem sie zum Bilanzstichtag 1997 die Buchwerte der Leasingobjekte den Barwerten der zukünftigen Ansprüche aus den einzelnen Leasingverträgen gegenüberstellte. Die B GmbH war daher zur Bildung der strittigen Rückstellung berechtigt. Ob die gegenständlichen Leasingverträge über deren gesamte Laufzeit hin gewinnbringend waren, ist nicht entscheidend. Es kommt nur auf die zum jeweiligen Bilanzstichtag noch vorhandene restliche Laufzeit jedes einzelnen

Leasingvertrages an. Ist in dieser restlichen Laufzeit des Vertrages mit einem Verlust zu rechnen, muss ein § 5 – Ermittler hiefür eine Rückstellung bilden (Quantschnigg – Schuch, EStG 1988, § 5 RN 45; EStR 3325; vgl. Zorn, FJ 1990, 244, Punkt 3.3.). Daher konnte der Argumentation der ersten Instanz, die sich auf ein BFH- Urteil stützt (BStBl II 1988, 57), nicht gefolgt werden.

II.) Teilwertabschreibung

1.) ergänzende Feststellungen:

Die Organgesellschaft der Bw., die B GmbH, hatte eine Tochtergesellschaft, die Z GmbH. Die Bw. hat 1997 ihrer Enkelgesellschaft, der Z GmbH, einen Zuschuss in Höhe von S 4,200.000.- geleistet. Dieser Zuschuss wirkte sich im Vermögen der B GmbH nicht werterhöhend aus. Von der Organgesellschaft der Bw., der B GmbH, wurden 1997 keine Aktien verkauft. Wohl aber erwirtschaftete die Bw. selbst aus dem Verkauf von Aktien der BT AG 1997 einen Veräußerungsgewinn von S 7,693.884,01.

2.) rechtliche Beurteilung:

Der Zuschuss der Bw. an ihre Enkelgesellschaft, die Z GmbH, ist als Einlage der Bw. in deren Tochtergesellschaft (B GmbH) und als Einlage der Tochter der Bw. an die Enkelgesellschaft der Bw. anzusehen. Dieser Zuschuss von S 4.200.000.- unterliegt daher bei der Tochter der Bw. als nicht werthaltiger Zuschuss einer Teilwertabschreibung, die bei der Tochter der Bw. (B GmbH) auf 7 Jahre zu verteilen ist, und sich daher 1997 nur in Höhe von S 600.000.- auswirken kann (§ 12 Abs 3 Z 2 KStG 1988).

Besteht zwischen einer Organgesellschaft (hier: B GmbH) und dem Organträger (hier: Bw.) ein Ergebnisabführungsvertrag, dann ist der steuerlich ermittelte Gewinn der Organgesellschaft dem Organträger zuzurechnen (§ 9 Abs 1 KStG 1988). Der steuerlich ermittelte Gewinn der B GmbH schließt das Siebtel der oben erwähnten Teilwertabschreibung ein. Die Veräußerung von Aktien durch die Bw. selbst darf keine Auswirkungen auf den steuerlich ermittelten Gewinn der B GmbH haben. Daher durfte sich die Teilwertabschreibung bei der B GmbH nur in Höhe von 1/7 steuerlich auswirken.

III.) Bemessungsgrundlage und Steuer:

1997	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. FA	S 246.265.814,--
Rückstellung für drohende Verluste	- S 4.679.413,--

Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. 2. Instanz	S 241.586.401,--	
Einkommen gerundet	S 241.586.400,--	17.556.768,38 €
Körperschaftssteuer	S 82.139.376,--	5.969.301,25 €
Steuerabzugsbeträge	- S 11.656.293,--	- 847.095,85 €
Körperschaftsteuervorauszahlungen (§ 46 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 iVm § 24 Abs 3 KStG 1988)	- S 40.532.000,--	- 2.945.575,31 €
Abgabenschuld	S 29.951.083,--	2.176.630,09 €

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, 29. Dezember 2003