



GZ. RV/0602-L/10,
miterledigt RV/0603-L/10;
RV/0604-L/10, RV/0605-L/10,
RV/0606-L/10, RV/0607-L/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X. GmbH, 4400 Steyr, vertreten durch Priester Ratzinger Wirtschaftstreuhand OEG, 4400 Steyr, Stelzhamerstraße 14, sowie ICON Wirtschaftstreuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs und Steuerberatungsgesellschaft, 4020 Linz, Stahlstraße 14, vom 24. Oktober 2000, vom 5. Juli 2001, vom 27. November 2002, vom 14. September 2004 und vom 1. April 2005
gegen

A. die Bescheide des Finanzamtes Steyr vom 5. Oktober 2000, betreffend Körperschaftsteuer für 1998, vom 27. Juni 2001 betreffend Körperschaftsteuer für 1999 sowie vom 22. November 2002 betreffend Körperschaftsteuer für 2001 bzw. die gemäß § 303 Abs. 4 BAO im wiederaufgenommenen Verfahren ergangenen Bescheide des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 6. September 2004, betreffend Körperschaftsteuer für 1998, 1999 sowie für 2001 und

B. die Bescheide des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 6. September 2004 betreffend Körperschaftsteuer für 2000 sowie vom 22. März 2005 betreffend Körperschaftsteuer für 2002 und 2003, entschieden:

1) Die Berufungen gegen die Körperschaftsteuerbescheide für 1998 bis 2000 werden als unbegründet abgewiesen.

2) Den Berufungen gegen die Körperschaftsteuerbescheide für 2001 bis 2003 wird teilweise Folge gegeben.

Die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für 2002 und 2003 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben betragen:

Bemessungsgrundlage			Abgabe	
Jahr	Art	Höhe	Art	Höhe
2001	Einkommen	16.934.659,75 S	Körperschaftsteuer	5.757.784,31 S € 418.434,50
2002	Einkommen	€ 467.685,64	Körperschaftsteuer Steuer vom Sondergewinn aus Eigenkapital- zuwachsverzinsung Körperschaftsteuer gesamt	€ 159.013,11 € 26.115,41 € 185.128,52
2003	Einkommen	€ 1.582.317,27	Körperschaftsteuer Steuer vom Sondergewinn aus Eigenkapital- zuwachsverzinsung Körperschaftsteuer gesamt	€ 537.987,87 € 4.129,04 € 542.116,91

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Im gegenständlichen Fall war strittig, ob jener auf den Ertragswert entfallende Kaufpreisanteil, der den rück gestellten Betrag übersteigt, sofort als Betriebsausgabe in Abzug gebracht werden kann oder nicht.

Mit Berufungsentscheidung vom 4. Juli 2006 RV/1105-L/2002, RV/0605-L/06, RV/1195-L/04, RV/1260-L/04, RV/0385-L/05, RV/0606-L/06 gab der Unabhängige Finanzsenat dem Berufungsbegehren statt. Der Verwaltungsgerichtshof hob mit Erkenntnis vom 29. April 2010 zu Zl. 2006/15/0269 die angefochtenen Bescheide wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes auf.

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 29. April 2010, 2006/15/0269 wie folgt entschieden:

„Beteiligungen an Kapitalgesellschaften stellen Wirtschaftsgüter im Sinne des § 6 EStG 1988 dar. Der vom Unternehmenserfolg der Mitbeteiligten in den Jahren 1996 bis 2002 abhängige variable Kaufpreisanteil zählt zu den Anschaffungskosten der Beteiligung, weshalb zum Zeitpunkt des Beteiligungserwerbes noch nicht absehbare Kaufpreisanteile Nachzahlungen des Kaufpreises darstellen, die im Zeitpunkt ihres Anfallens als nachträgliche Anschaffungskosten den Buchwert der Beteiligung erhöhen.

Im vorliegenden Fall wurde nach dem Erwerb der Beteiligung die X. GmbH als übertragende Gesellschaft mit der Mitbeteiligten als übernehmende Gesellschaft verschmolzen. Durch die Verschmelzung (down stream merger) kam es zu einem Buchverlust in Höhe der verschmelzungsbedingt weggefallenen Beteiligung. Dieser Buchverlust wurde von der Mitbeteiligten als "Geschäfts- (Firmen)Wert" aktiviert. Die in Rede stehenden Kaufpreisanteile, die - wie bereits ausgeführt - Nachzahlungen des Kaufpreises darstellen, erhöhen den von der Mitbeteiligten aktivierten "Geschäfts-(Firmen)Wert", und dürfen, soweit sie als Firmenwert im Sinne des § 3 Abs. 2 Z 2 UmgrStG in der Stamfassung (BGBl. Nr. 699/1991) in Verbindung mit Art 9 Z 3 Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl I 142/2000, anzusehen sind, in den durch die angeführten Bestimmungen vorgegebenen betraglichen Grenzen, mit steuerlicher Wirkung abgeschrieben werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2005, 2004/15/0045). Die sofortige Absetzung der Zahlungen als Betriebsausgabe sieht das Gesetz nicht vor"

Im fortgesetzten Verfahren sind nun die in Rede stehenden Kaufpreisanteile, da es sich um Nachzahlungen des Kaufpreises handelt, die den von der Mitbeteiligten aktivierten Geschäftswert erhöhen, gemäß § 3 Abs. 2 Z 2 UmgrStG in der Stamfassung in Verbindung mit Art 9 Z 3 Budgetbegleitgesetz 2001 steuerlich zu berücksichtigen".

Mit E-Mail vom 2. September 2010 führte der steuerliche Vertreter der Bw. unter Beilage der Berechnung des verschmelzungsbedingten Firmenwertes wie folgt im Wesentlichen aus:

„I.... Demgegenüber hat der VwGH befunden, dass derartige Kaufpreisnachzahlungen nicht zu sofort in voller Höhe absetzbaren Betriebsausgaben führen können, sondern dass sie - im Zeitpunkt ihres Anfallens - als nachträgliche Anschaffungskosten grundsätzlich den Buchwert des erworbenen Wirtschaftsgutes erhöhen und ggf. erst im Wege einer Absetzung für Abnutzung (AfA) oder im Falle eines Wertverlustes (TWA) steuerwirksam werden. Wenngleich es im vorliegenden konkreten Fall unmittelbar nach dem Beteiligungserwerb per 20.12.1995 zur Verschmelzung kam, sodass das erworbene Wirtschaftsgut (Beteiligung) im Zeitpunkt der Kaufpreisnachzahlungen grundsätzlich nicht mehr existierte, sei es laut VwGH dennoch nicht zulässig, die variablen Kaufpreis(nach)zahlungen sofort als Betriebsausgaben abzusetzen. Vielmehr sei zu beachten, dass das ehemalige Wirtschaftsgut anteilig durch einen verschmelzungsbedingten "Firmenwert" substituiert wurde, dem ja insbesondere die variablen

(von Zukunftserfolgen abhängigen) Kaufpreistangenten zuzuordnen sind. Die gegenständlichen Kaufpreisnachzahlungen erhöhen demgemäß, jeweils im Zeitpunkt ihres Anfallens, den Restbuchwert für das an Stelle der Beteiligung getretene Wirtschaftsgut "Firmenwert", welcher - gemäß der jeweils geltenden Rechtslage - im Jahr 1996 zu einem Fünfzehntel steuerwirksam abschreibbar war, in den Jahren 1997 bis 2000 zu je einem Fünfzehntel steuerunwirksam fort abzuschreiben war und der sohin fort gerechnete Restbuchwert zum 31.3.2000 (zuzüglich nachträglicher AK) über die folgenden 20 Wirtschaftsjahre zu je einem Dreißigstel steuerwirksam abschreibbar ist (§ 3 Abs. 2 Z 2 UmgrStG in der Stammfassung; § 3 Abs. 2 UmgrStG idF StruktAnpG 1996; VfGH vom 3.3.2000, G 172/99; Art 9 Z 3 BBG 2001, BGBl I 142/2000).

Wie von Ihnen gewünscht, haben wir die aus dem VwGH Erkenntnis resultierenden Änderungen im Zeitablauf in einer gesonderten Tabelle dargestellt, die wir Ihnen hiermit als Beilage übermitteln. Dazu noch die folgenden Erläuterungen:

- Spalte 1 stellt die - bereits im Sinne des VwGH korrigierten - Anschaffungskosten und Abschreibungen bzw. Buchwertentwicklung des verschmelzungsbedingten steuerlichen Firmenwertes im Zeitablauf dar;*
- Spalte 2 zeigt die jeweils geltende umgründungssteuerliche Restabschreibungsdauer für den steuerlichen Firmenwert;*
- Spalte 3 stellt der berechtigten Firmenwertabschreibung (enthalten in Spalte 1) die bisherige Firmenwert-AfA gegenüber;*
- Spalte 4 weist die in den Gewinn- und Verlustrechnungen der Jahresabschlüsse 1997/98 (ab Rückstellungsverbrauch) bis einschließlich 2002/03 aufwandswirksam angefallenen Kaufpreisnachzahlungen (nachträgliche AK zum Firmenwert) aus;*
- Spalte 5 sollte jenen rechnerischen Saldo ausweisen, der aus der Aktivierung der nachträglichen AK abzüglich der steuerwirksamen Firmenwert-AfA-Erhöhrungen resultiert;*
- Spalte 6 versteht sich als Zusatzinfo, inwieweit die vom VwGH angeordneten Änderungen zu einem steuerlich nicht verwertbaren Aufwand führen (durch die Aktivierung nachträglicher AK erhöhte Firmenwert-AfA, die jedoch in den Jahren 1997 bis 2000 steuerunwirksam war);*

Ergänzende Hinweise zu den Bescheidberichtigungen:

Wenngleich das vor dem UFS anhängig gewesene Rechtsmittelverfahren lediglich die Jahre 1998 bis 2003 betraf, dürfen wir Ihnen ergänzend dennoch mitteilen, dass die X. GmbH bis

einschließlich 2004 selbständiges Körperschaftsteuersubjekt war, während sie in den Jahren 2005 bis 2007 Mitglied der körperschaftsteuerlichen Unternehmensgruppe der yy. war (und der vv-Konzern derzeit übrigens einer Außenprüfung durch die Großbetriebsprüfung für die Jahre 2004 bis 2007 unterzogen wird). Ab dem Jahr 2008 ist die Gesellschaft hingegen Gruppenmitglied der ZZ. GmbH.

Der Verschmelzungsbedingte Firmenwert berechnet sich wie folgt:

Steuerlicher Firmenwert	Firmenwert gem. § 3 /2 UmgrStG aF iVm Art 9/3 BBG 2001 €	Restab-schreibungs-dauer RAD	Steuerliche FW-AfA bisher €	Kaufpreis-nach-zahlungen aufwands-wirksam €	Be-richtigung Köst-erklärung €	Steuerlich verlorener Aufwand €
Stand am 31.12.1995	1.037.088					
Nachträgliche AK 1996	205.955					
Bereits rückgestellt	- 205.955					
	1.037.088	15 J.				
FW-AfA (1/15 für 3 Monate)	- 69.139		69.139			
RBW am 31.12.1996	967.949					
Nachtr. AK 1997	207.902					
Bereits rückgestellt	-207.902					
	967.949	14 J.				

FW AfA (1/15 für 3 Monate)	- 34.570		69.139			34.569
RBW am 31.3.1997	933.379					
Nachtr. AK 1997/98	1.017.354			360.392	360.392	
Bereits rückgestellt	-656.962					
	1.293.771	13 J.				
FW-AfA (1/15)	-99.521		69.139			-30.382
RBW am 31.3.1998	1.194.250					
Nachtr. AK 1998/1999	78.214			78.214	78.214	
	1.272.464	12 J.				
FW-AfA (1/15)	-106.039		69.139			-36.900
RBW am 31.3.1999	1.166.426					
Nachtr. AK 1999/2000	335.030			335.030	335.030	
	1.501.456	11 J.				
FW-AfA (1/15)	-136.496		69.139			-67.357
RBW am 31.3.2000	1.364.960					
Nachtr AK	583.235			583.235		

2000/2001						
	1.948.195	20 J.				
FW-AfA (1/30)	-97.410		34.570		520.395	
RBW am 31.3.2001	1.850.785					
Nachtr. AK 2001/2002	407.490			407.490		
	2.258.275	19 J.				
FW-AfA (1/30)	-118.857		34.570		323.203	
RBW am 31.3.2002	2.139.418					
Nachtr. AK 2002	533.016			533.016		
	2.672.434	18 J.				
FW-AfA (1/30)	-148.469		34.570		419.117	
RBW am 31.3.2003	2.523.966	17 J.				
FW-AfA (1/30)	-148.469		34.570		-113.899	
RBW am 31.3.2004	2.375.498	16 J.				
FW-AfA (1/30)	-148.469		34.570		-113.899	
RBW am 31.3.2005	2.227.030	15 J.				

FW-AfA (1/30)	-148.469		34.570		-113.899	
RBW am 31.3.2006	2.078.561	14 J.				
FW-AfA (1/30)	-148.469		34.570		-113.899	
RBW am 31.3.2007	1.930.093	13 J.				
FW-AfA (1/30 für RWJ 9 Monate)	-148.469		34.570		-113.899	
RBW am 31.12.2007	1.781.625	12 J.				
FW-AfA (1/30)	-148.469		34.570		-113.899	
RBW am 31.12.2008	1.633.156	11 J.				
FW-AfA (1/30)	-148.469		34.570		-113.899	
RBW am 31.12.2009	1.484.688	10 J.				
Summen			691.395	2.297.377	1.239.061	-100.069

Zwecks Wahrung des Parteiengehörs wurde das E-Mail samt Berechnung des verschmelzungsbedingten Firmenwerts dem Finanzamt zur Kenntnis und allfälligen Stellungnahme übermittelt:

Im E-Mail vom 20. September 2010 führte der steuerliche Vertreter der Bw. folgendes aus:

„Bezug nehmend auf unser heutiges Telefonat übermittle ich Ihnen wunschgemäß - in Ergänzung zu unserem Mail an ... vom 2.9.2010 - in der Beilage auch noch die Körperschaftsteuerklärung für 1997, womit Sie meine telefonische Auskunft verifizieren können, dass im Rahmen der steuerlichen Gewinnermittlung für das Rumpfwirtschaftsjahr

vom 1.1. bis 31.3.1997 lediglich die handelsrechtliche Firmenwertabschreibung aus der G&V (iHv 1.252.523 ATS) zur Gänze eliminiert worden war, hingegen keine steuerliche FW-AfA zum Ansatz gebracht wurde (aufgrund der für die Jahre 1997 bis 2000 geltenden Rechtslage gemäß § 3 UmgrStG idF StruktAnpG 1996, BGBl 201/1996).

Demgemäß hat unsere diesbezügliche Korrektur, dass nämlich für das RWJ 1997 lediglich eine Halbjahres- und keine Ganzjahresabschreibung auf den steuerlichen Firmenwert zu berücksichtigen ist (vgl auch Rz 3191 EStR, somit umgerechnet 34.570 € anstelle 69.139 €), lediglich eine Auswirkung auf den fortgerechneten Restbuchwert zum 31.3.2000 und somit auf die Bemessungsgrundlage für die ab 2000/01 wieder steuerwirksame FW-AfA (gemäß Art 9 Z 3 BBG 2001, BGBl I 142/2000).

Die steuerlichen Einkünfte aus Gewerbebetrieb für 1997 blieben durch diese Richtigstellung hingegen unverändert, sodass daraus auch keine bescheid mäßige Änderung für die Veranlagung 1997 resultiert bzw. sich keine über den Rechtsmittelzeitraum hinausgehende Rückwirkung ergibt..."

Im E- Mail vom 20. September 2010 wurde mitgeteilt, dass nach Ansicht der Großbetriebsprüfung dem Berechnungsentwurf des steuerlichen Vertreters zugestimmt werden kann.

Der Finanzamtsvertreter teilte in einem am 4. Oktober 2010 mit der Referentin geführtem Telefonat – festgehalten im Aktenvermerk – mit, dass die Berechnungsgrundlagen des steuerlichen Vertreters betreffend Verschmelzungsbedingte Firmenwertabschreibung akzeptiert werden.

In der Folge wurden die Steuerakten dem UFS zur Entscheidung rück übermittelt.

In Beantwortung des Vorhalts vom 28. Oktober 2010 teilte der steuerliche Vertreter der Bw. im E-Mail vom 22. November 2010 mit, dass die übermittelten Berechnungsgrundlagen in Ordnung seien und dass auf eine abermalige mündliche Berufungsverhandlung vor dem Senat des UFS verzichtet werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Mit der Neufassung des § 3 Abs. 2 und 3 UmgrStG durch das StruktAnpG 1996, BGBl. 201/1996, entfiel die Möglichkeit der Firmenwertabschreibung beim vorbereitenden Anteilserwerb. Die Neufassung ist gemäß Z 4 lit. d des 3. Teiles des UmgrStG idF BGBl. 201/1996 erstmalig auf Umgründungen anzuwenden, denen ein Stichtag nach dem 31. Dezember 1995 zugrunde gelegt wird. Hinsichtlich der Firmenwertabschreibung aus früher

vorgenommenen Umgründungen ordnet hingegen Z 4 lit. a des 3. Teiles des UmgrStG idF BGBl. 201/1996 folgendes an:

"Die Abschreibung eines nach § 3 Abs. 2 Z 2 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. Nr. 699/1991 ermittelten Firmenwertes gemäß § 8 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 kann letztmalig im letzten vor dem 1. Jänner 1997 endenden Wirtschaftsjahr geltend gemacht werden."

Der Verfassungsgerichtshof hob die lit. a der Ziffer 4 des 3. Teiles des UmgrStG idF BGBl. 201/1996, mit Erkenntnis vom 3. März 2000, G 172/99, mit Ablauf des 31. Dezember 2000 als verfassungswidrig auf (BGBl I 22/2000). Er begründete dies damit, dass durch die vollständige Beseitigung der Firmenwertabschreibung der § 3 Abs. 2 Z 2 UmgrStG ohne Einschleif- oder Übergangsregelung für jene Fälle, in denen der Unternehmenserwerb durch Verschmelzung bereits abgeschlossen war ("Altfälle"), das berechtigte Vertrauen der Steuerpflichtigen in die gegebene Rechtslage in einem Maße beeinträchtigt worden sei, dass eine Verletzung des Gleichheitssatzes vorliege. Die steuerliche Situation spiele eine wesentliche Rolle bei der Bestimmung der Kaufpreise für Beteiligungskäufe. Ihr Wegfall sei daher geeignet, die Finanzierung dieser Kaufpreise oder aber die Abwicklung anderer Investitionsvorhaben zu gefährden. Auch bei einer Absetzungsdauer von 15 Jahren sei der Barwert der erzielbaren Steuerersparnis so hoch, dass er bei einer rationalen Bestimmung von Kaufpreisen für Beteiligungserwerbe ins Gewicht fallen müsse.

Mit Art 9 Z 3 Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl I 142/2000, wurde in Bezug auf den 3. Teil Z 4 lit. a des UmgrStG in der Fassung BGBl Nr. 201/1996, normiert:

Der 3. Teil Z 4 lit. a tritt mit 31. Dezember 2000 außer Kraft. Der nach Abzug der auf die Jahre bis einschließlich 2000 entfallenden Fünfteil verbleibende Restbetrag eines Firmenwertes auf Grund einer Umgründung auf einen Stichtag vor dem 1. Jänner 1996 kann vom anspruchsberechtigten Steuerpflichtigen in den nach dem 31. Dezember 2000 endenden Wirtschaftsjahren mit je einem Dreißigstel des Firmenwertes geltend gemacht werden."

Die in Rede stehenden Kaufpreisanteile, die - wie bereits ausgeführt - Nachzahlungen des Kaufpreises darstellen, erhöhen den von der Mitbeteiligten aktivierten "Geschäfts-(Firmen)Wert", und dürfen, soweit sie als Firmenwert im Sinne des § 3 Abs. 2 Z 2 UmgrStG in der Stammfassung (BGBl. Nr. 699/1991) in Verbindung mit Art 9 Z 3 Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl I 142/2000, anzusehen sind, in den durch die angeführten Bestimmungen vorgegebenen betraglichen Grenzen, mit steuerlicher Wirkung abgeschrieben werden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2005, 2004/15/0045). Die sofortige Absetzung der Zahlungen als Betriebsausgabe sieht das Gesetz nicht vor.

Der Sachverhalt ist unstrittig.

Aufgrund der obigen Ausführungen ist daher von folgenden Berechnungen auszugehen:

Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für die Jahre 1998 bis 2003, wobei die vom steuerlichen Vertreter übermittelte Berechnung des verschmelzungsbedingten Firmenwertes in die Berechnung – zumal vom Finanzamt nichts Gegenteiliges vorgebracht wurde - mit einbezogen wurde.

Jahr 1998	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Bescheid vom 6.9.2004 inkl. Firmenwert 4.959.092 S (360.392 €)	30.769.012 S
Aufwand Firmenwert laut Berechnung „Verschmelzungsbedingte FW Abschreibung“	0
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut UFS	30.769.012 S 2.236.071,31 €
Jahr 1999	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Bescheid vom 6.9.2004 inkl. Firmenwert 1.076.250 S (78.214 €)	2.646.460 S
Aufwand Firmenwert lt. Berechnung „Verschmelzungsbedingte FW Abschreibung“	0
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut UFS	2.646.460 S 192.325,75 €
Jahr 2000	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Bescheid vom 6.9.2004 inkl. Firmenwert 4.610.108 S (335.030 €)	11.877.043 S
Aufwand Firmenwert lt. Berechnung „Verschmelzungsbedingte FW Abschreibung“	0
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut UFS	11.877.043 S

	863.138,38 €
Jahr 2001	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Bescheid vom 6.9.2004 inkl. Firmenwert 8.025.488,57 S (583.235 €)	17.799.357,00 S
Aufwand Firmenwert lt. Berechnung „Verschmelzungsbedingte FW Abschreibung“	-583.235 € + <u>520.395 €</u> - 864.697,25 S
Einkünfte aus Gewerbebetrieb laut UFS	16.934.659,75 S 1.230.689,72 €
Berechnung der Körperschaftsteuer für 2001 laut UFS:	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	16.934.659,75 S
Gesamtbetrag der Einkünfte	16.934.659,75 S
Verlustabzug	0
Einkommen	16.934.659,75 S
Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt: Gem. § 22 KStG 1988 34% von 16.934.659,75 S	5.757.784,31 S
Körperschaftsteuer	5.757.784,31 S 418.434,50 €

Berechnung der Eigenkapitalzuwachsverzinsung für das Jahr 2002:

JA 1.4.1998-31.3.1999

Datum		Einlage	Entnahme	Stand (K)	Tage	K*t/365
	Anfangskapital			0		
1.4	Gewinn Vorjahr	2.236.071		2.236.071	6	36.757
7.4	Köst GU 1997	4.371		2.240.442	38	233.251

15.5	Köst 4-6/98		35.206	2.205.236	94	567.923
17.8	Köst 7-9/98		41.338	2.163.898	91	539.492
16.11	Köst 10-12/98		37.250	2.126.648	45	262.189
31.12	Kapitalaufst.SROT		90.841	2.035.807	46	256.567
15.2	Köst 1-3/99		37.250	1.998.557	44	240.921
31.3	Reprä, sonst Abä.	145.465		2.144.022	1	5.874
					365	2.142.974

JA 1.4.1999 – 31.3.2000

Datum		Einlage	Entnahme	Stand (K)	Tage	K*t/365
	Anfangskapital			2.144.022	1	5.874
1.4	Gewinn Vorjahr	192.325		2.336.347.	46	294.443
17.5	Köst 4-6/99		37.250	2.299.097	79	497.612
4.8	Köst 7-9/99 GU	73.138		2.372.235	50	324.963
23.9	Kapitalaufst SROT		111.376	2.260.859	6	37.164
29.9	Kapitalaufst SROT		19.879	2.240.980	47	288.564
15.11	Köst 10-12/99		454	2.240.526	91	558.596
15.2	Köst 1-3/00		437	2.240.089	44	270.038
31.3	Reprä, sonst Abän		30.516	2.209.573	1	6.053
					365	2.283.307

JA 1.4.2000- 31.3.2001

Datum		Einlage	Entnahme	Stand K	Tage	K*t/365
	Anfangskapital			2.209.573	1	6.053
1.4	Gewinn Vorjahr	863.138		3.072.711	44	370.409

15.5	Köst 4-6/00		437	3.072.274	74	622.872
28.7	Kapitalaufst SROT		363.364	2.708.910	19	141.012
16.8	Köst 7-9/00		437	2.708.473	91	675.263
15.11	Köst 10-12/00		438	2.708.035	91	675.154
15.2	Köst 1-3/01		83.000	2.625.035	44	316.442
31.3	Reprä, sonst Abän		36.333	2.588.702	1	7.092
					365	2.814.297

JA 1.4.2001-31.3.2002

Datum		Einlage	Entnahme	Stand K	Tage	K*t/365
	Anfangskapital			2.588.702	1	7.092
1.4	Gewinn Vorjahr	1.230.690		3.819.392	44	460.420
15.5	Köst 4-6/01		83.000	3.736.392	93	952.012
16.8	Köst 7-9/01	142.393		3.878.785	91	967.039
15.11	Köst 10-12/01		7.868	3.870.917	91	965.078
15.2	Köst1-3/02		7.868	3.863.049	44	465.683
31.3	Reprä,sonst Abän		24.904	3.838.145	1	10.515
					365	3.827.839
Eigenkapitalevidenzkonto 2002				3.827.839		
Eigenkapitalevidenzkonto 1999				-2.142.974		
				1.684.865		
Zuwachsverzinsung mit 6,2 % lt VO				104.461,63		

Berechnung der Kennziffer 630:

Zuweisung Rst für Abfertigung HR lt. Erklärung	11.517,32
Unterdeckung der erforderlichen Wertpapierdeckung für Abfertigungsrückstellung lt. Erklärung	699,70

Bildungsfreibetrag lt. Erklärung	- 12,15
Eigenkapitalzuwachsverzinsung lt obiger Berechnung	- 104.461,64
Repräsentationsanteil Audi	1.563,69
Aktivposten PKW Chrysler lt. Erklärung	- 290,69
Laut UFS	- 90.983,76

Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2002 laut UFS:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Bescheid vom 22.3.2005 (inkl Firmenwert 407.490 € und KZ 630 -933,13 €)	642.023,27 €
Aufwand Firmenwert lt. Berechnung „Verschmelzungsbedingte FW Abschreibung“	- 407.490 € + <u>323.203 €</u> -84.287 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	557.736,27 €
Kz 630 Abänderungen lt Erklärung	+ 933,13 €
Berechnete KZ 630 siehe oben	-90.983,76 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	467.685,64 €

Neben dem Einkommen wird versteuert:

Steuer vom Sondergewinn aus Eigenkapitalzuwachsverzinsung:

104.461,64 * 25%	26.115,41 €
Berechnung der Körperschaftsteuer für 2002 laut UFS:	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	467.685,64 €
Gesamtbetrag der Einkünfte	467.685,64 €
Einkommen	467.685,64 €
Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt:	

Gem. § 22 KStG 1988 34% von 467.685,64 €	159.013,11 €
Neben dem Einkommen wird versteuert: Steuer vom Sondergewinn aus Eigenkapitalzuwachsverzinsung 104.461,63 * 25%	26.115,41 €
Körperschaftsteuer	185.128,52 €

Berechnung der Eigenkapitalzuwachsverzinsung für das Jahr 2003:

JA 1.4.2002 – 31.3.2003

Datum		Einlage	Entnahme	Stand K	Tage	K*t/365
	Anfangskapital			3.838.145	1	10.515
1.4	Gewinn Vorjahr	467.685		4.305.830	44	519.059
15.5	Köst 4-6/02		141.766	4.164.064	93	1.060.981
16.8	Köst 7-9/02		74.817	4.089.247	91	1.019.511
15.11	Köst 10-12/02		74.820	4.014.427	94	1.033.852
15.2	Köst 1-3/03		99.879	3.914.548	41	439.716
31.3	Reprä., sonst Abän.		47.497	3.867.051	1	10.595
					365	4.094.229

Ergänzend wird erwähnt, dass bei der Berechnung der Eigenkapitalzuwachsverzinsung für 2003 im Vorhalt vom 28.10.2010 (E Mail samt Berechnung) bei der Anzahl der zu berücksichtigenden Tage, - am 15.11. wurden 91 Tage anstatt 94 Tage, und am 15.2. wurden 44 Tage anstatt 41 Tage - angesetzt, ein Ziffernsturz aufgetreten ist, sodass dieser richtig gestellt wurde. Durch die geringfügigen Änderungen bei der Berechnung der Eigenkapitalzuwachsverzinsung ergibt sich zugunsten der Bw. eine etwas geringere Steuerbelastung.

Eigenkapitalevidenzkonto 2003	4.094.229
Eigenkapitalevidenzkonto 2002	3.827.839
	266.390

Zuwachsverzinsung mit 6,2 % lt. VO	16.516,18
------------------------------------	-----------

Berechnung der Kennziffer 9304:

Bildungsfreibetrag lt. Erklärung	1.080,63-
Eigenkapitalzuwachsverzinsung lt. obiger Berechnung	16.516,18-
Repräsentationsanteil Audi	1.618,02
Auflösung Aktivposten PKW Chrysler lt. Erkl.	290,69
Bareinkäufe Schrott	195.360,00
Anspruchszinsen Köst 2001	977,86
	180.649,76

Berechnung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2003 laut UFS:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb lt. Bescheid vom 22.3.2005 (inkl. Firmenwert 533.015,85 € und KZ 9304 196.208,94 €)	1.711.775,45 €
Aufwand Firmenwert lt. Berechnung „Verschmelzungsbedingte FW Abschreibung“	- 533.016 € + <u>419.117 €</u> - 113.899,00 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	1.597 876,45 €
KZ 9304 lt. Erklärung	-196.208,94 €
Berechnete KZ 9304 siehe oben lt. UFS	+180.649,76 €
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	1.582.317,27 €

Neben dem Einkommen wird versteuert:**Steuer vom Sondergewinn aus Eigenkapitalzuwachsverzinsung:**

16.516,18 * 25%	4.129,04 €
Berechnung der Körperschaftsteuer für 2003 laut UFS:	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	1.582.317,27 €

Gesamtbetrag der Einkünfte	1.582.317,27 €
Einkommen	1.582.317,27 €
Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt: Gem. § 22 KStG 1988 34% von 1.582.317,27	537.987,87 €
Neben dem Einkommen wird versteuert: Steuer vom Sondergewinn aus Eigenkapitalzuwachsverzinsung 16.516,18 * 25%	4.129,04 €
Körperschaftsteuer	542.116,91 €

Aufgrund der obigen Ausführungen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 28. Jänner 2011