



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. L als RNF der Bw ., aa, vertreten durch yy, vom 15. Juli 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Spittal Villach vom 28. Juni 2004 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1998 bis 2001 sowie Körperschaftsteuer für den Zeitraum 1998 bis 2001 entschieden:

1. Berufung gegen die Bescheide hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO betreffend Körperschaftsteuer der Jahre 1998 bis 2001:

Der Berufung wird Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

2. Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2001.

Aufgrund der Aufhebung der Wiederaufnahmebescheide wird die Berufung als unzulässig geworden zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

In einer beim (damals) zuständigen (und die bekämpften Wiederaufnahmebescheide erlassenden) Finanzamt r **am 23. September 1999 eingelangten**

Anfragebeantwortung der x vom 14. September 1999, die sich ebenso wie die mitübermittelte Anfrage samt Bilanzen inklusive Gewinn/Verlust Rechnungen 1992 bis 1997 im Veranlagungsakt der Bw. unter den Dauerbelegen findet, wurde u.a. ausgeführt:

Die Ausführungen stützen sich ausschließlich auf das Vorbringen des Wirtschaftstreuhandlers des Abgabepflichtigen und der ho. bekannten Aktenlage bezüglich der Fa. Bw ., bb.

Laut Anfrage erscheint die Frage offen, inwieweit von der **übernehmenden Gesellschaft, nämlich der Fa. ÜN** (im folgenden ÜN-Ges), anlässlich einer geplanten Verschmelzung nach Art. I UmgrStG zum 31.12.1999 die Verluste der **übertragenden Körperschaft, d.i. die Fa. Bw ., rr (im Folgenden ÜT-Ges)**, stammend aus den Jahren 1989 bis 1991, steuerlich abgezogen werden können.

Im Einzelnen handelt es sich um folgende Verluste:

	Verlust aus 1989	6.711.509,00
	Verlust aus 1990	7.492.198,00
	Verlust aus 1991	7.328.931,00
	insgesamt	21.802.638,00

Die Muttergesellschaft der ÜT-Ges, nämlich 'mu, ist am 29.1.1996 in Konkurs gegangen; nicht jedoch die angesprochene rrer Tochtergesellschaft (St.Nr. 68-974/1262-34).

Die rrer Tochtergesellschaft (die ÜT-Ges) hat bis zum Jahre 1992 das gesamte Personal abgebaut (siehe beiliegende V+G-Rechnung 1993).

Ende 1993 scheint in der Bilanz keinerlei bewegliches Sachanlagevermögen (kein Fuhrpark, keine Einrichtungen, keine Maschinen) auf.

Die Erträge der Jahre ab 1992 bestehen nahezu ausschließlich aus Pachteinnahmen und der Auflösung von Rückstellungen.

Am 10.9.1996 hat die seinerzeitige Muttergesellschaft, nämlich die Fa. 'mu , 100% der Anteile an der ÜT-Ges an die ÜN-Ges abgetreten.

Zu diesem Zeitpunkt befand sich im Betriebsvermögen der ÜT-Ges im Wesentlichen nur ein bebautes Grundstück auf fremden Grund und Boden und eine Beteiligung an der Ökombi, Wien (siehe auch beiliegende Bilanz 1996).

Bereits im Jahre 1996 hat sich somit ein Wechsel in der Gesellschafterstruktur vollzogen.

Der gegenständliche Sachverhalt ist somit kein Anwendungsfall des § 4 Z. 2 UmgrStG, sondern ein solcher des § 8 Abs. 4 Z. 2 KStG (Mantelkaufatbestand).

Gemäß dieser gesetzlichen Bestimmung steht ab jenem Zeitpunkt ein Verlustabzug nicht mehr zu, ab dem die Identität des Steuerpflichtigen infolge einer wesentlichen Änderung der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur im Zusammenhang mit einer wesentlichen Änderung der Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Grundlage nach dem Gesamtbild der Verhältnisse wirtschaftlich nicht mehr gegeben ist.

Dieser Sachverhalt liegt aus folgenden Gründen vor:

Die ÜN-Ges hat die zur Gänze eingezahlte Stammeinlage der ÜT-Ges von 1.000.000,-- am 10.9.1996 von der seinerzeitigen Wiener Muttergesellschaft um 2.675.000,00 erworben.

Es ist davon auszugehen, dass zu diesem Zeitpunkt nicht mehr der idente Betrieb, welcher bis 1992 gegeben war, noch vorhanden war.

Die organisatorische Struktur war nachweislich nicht mehr gegeben, da zum Zeitpunkt des Erwerbes der Anteile kein Personal übernommen werden konnte (siehe auch Schreiben Dr. R vom 2.9.1999).

Auch wirtschaftlich gesehen ist von einem geänderten Betriebsobjekt auszugehen. Dies deshalb, da bei einem Speditions- und Transportunternehmen als wesentliche Grundlage für

die Fortführung eines Betriebes in erster Linie der Fuhrpark anzusehen ist, wie dies auch der VwGH am 31.5.1983, 81/14/0058, bestätigt hat (siehe beiliegende Entscheidung).

Auch die in der Anfrage angeführten, der Groß-Bp nicht näher bekannten, Verträge mit der ÖBB, können daran nichts ändern, zumal erst im Jahr 1998 mit einem völlig neuen Betrieb wieder begonnen wurde (offenbar neues Personal, neuer Fuhrpark udgl), der mit dem Betrieb bis einschließlich 1992 nichts zu tun hat.

Nach Ansicht der Groß-Bp rr ist aufgrund des Mantelkaufatbestandes bereits ab 1996 kein Verlust, stammend aus den Jahren 1989 bis 1991, zu berücksichtigen.

Auch der im § 8 Abs. 4 Z. 2 KStG angesprochene Sanierungstatbestand liegt nicht vor, da mangels vorhandenen und übernommenen Personals auch nicht als Ziel die Erhaltung von Arbeitsplätzen geltend gemacht werden kann.

Ergänzend zu obigen Ausführungen (zur Klarstellung) ist noch festzuhalten:

Für den Fall einer vom oben aufgezeigten Mantelkaufatbestand nach § 8 Abs. 4 Z. 2 KStG abweichenden rechtlichen Beurteilung würde eine Verschmelzung nach Art. I UmgrStG nicht dazu führen, dass § 4 Z. 2 UmgrStG anzuwenden ist.

Dies deshalb, da der ab 1998 neu aufgebaute Betrieb, nach Auskunft von Wirtschaftstreuhänder Dr. R, nach der Verschmelzung der ÜT-KapGes auf die ÜN-KapGes unverändert fortgeführt werden soll (somit keine Änderung der Strukturen).

Die ab dem Erwerb der Anteile ab 1996 in der ÜT-KapGes entstandenen Verluste können somit jedenfalls bei der ÜN-KapGes vorgetragen werden (ab dem der Verschmelzung folgenden Veranlagungsjahr, somit 2000).

1998:

In der Körperschaftsteuererklärung wurden Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 3,663.684,00 und unter Verlusten aus dem Jahr 1989 und/oder 1990 ein Betrag von ATS 2,894.742,00 sowie unter Verlusten ab 1991 ein Betrag von ATS 7,328.931,00 ausgewiesen.

Im Veranlagungsakt findet sich ein handschriftlicher Vermerk (eines Bearbeiters des Finanzamtes Graz Stadt) vom **22. Oktober 1999** nachfolgenden Inhaltes:

"Herr n (=Sachbearbeiter der o.a. Anfragebeantwortung), DW 6741

Verluste 1989 – 1991 bei der ÜT Ges. (Fa. Bw ., rr , 974/1262 (= Bw.)) vortragsfähig?

AV: lt. telef. Rücksprache mit Herrn n:

Es liegt Mantelkauf vor = keine Verlustvorträge

22. Okt. 1999, Namenszeichen"

Im (ersten) Körperschaftsteuerbescheid vom 13.12.1999 fand daher nur der (der Bw. zuordenbare und in der Anfragebeantwortung angesprochene) Verlust aus dem Jahr 1996 in Höhe von ATS 441.109,00 Berücksichtigung.

Gegen die Nichtberücksichtigung der Verluste ab 1989 erhob die Bw. mit Schriftsatz vom **21. Dezember 1999** Berufung und begehrte die Verlustvorträge ab 1989 als Sonderausgaben abzuziehen.

Das Finanzamt gab der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 14. März 2000 statt und berücksichtigte einen Verlustabzug im Ausmaß von ATS 3,663.742,00.

Mit Bescheid vom 28. Juni 2004 wurde das Verfahren betreffend Körperschaftsteuer gemäß § 303 Abs. 4 BAO unter Hinweis auf die u.a. Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung wieder aufgenommen und bei Ermittlung der Körperschaftsteuer lediglich ein Verlustabzug in Höhe von 441.109,00 (Verlust 1996 = Erstbescheid) berücksichtigt.

1999 - 2001

Das Finanzamt r setzte die Körperschaftsteuer für 1999 am 09. August 2000 unter Berücksichtigung eines Verlustabzuges im Ausmaß von ATS 6,692.840,00 fest.

Für die Jahre 2000 und 2001 erfolgte in den Erstbescheiden ebenfalls die Berücksichtigung der begehrten Verlustvorträge.

Mit Bescheiden vom 28. Juni 2004 wurde das Verfahren betreffend Körperschaftsteuer gemäß § 303 Abs. 4 BAO unter Hinweis auf die u.a. Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung wieder aufgenommen und bei Ermittlung der Körperschaftsteuer die Berücksichtigung eines Verlustabzuges versagt.

2002:

Infolge der Sitzverlegung von rr nach k erfolgte im Oktober 2002 die Aktenabtretung an das Finanzamt Villach.

Die Körperschaftsteuer für 2002 wurde mit (Erst-) Bescheid vom 28. Juni 2004 ohne Berücksichtigung eines Verlustabzuges auf Basis der Feststellungen der Außenprüfung festgesetzt.

Der im Rahmen einer Außenprüfung erstellte Prüfungsauftrag vom 05. Dezember 2003 umfasste die Abgabenarten Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2000 bis 2002 und wurde der Bw. am 08. Jänner 2004, dem Tag des Prüfungsbeginnes, zu Kenntnis gebracht.

Nachfolgende Feststellungen wurden getroffen:

Tz. 18 Verlustvortrag

Die to war bis 10. September 1996 eine 100% Tochter der 'mu . Am 10.9.1996 wurden sämtliche Anteile an die xy um einen Kaufpreis von ATS 2,675.000,00 verkauft. Die Tätigkeit der to bestand ab 1993 ausschließlich in der Verpachtung einer Superädifikates. Das Speditionsgeschäft wurde 1992 eingestellt und das Personal großteils von der Fa. K (vorerst gleichzeitig auch Pächter des Gebäudes) übernommen. Nach dem Eigentümerwechsel 1996 wurden beginnend mit 1997 unter Einsatz von Personal der xy Umsätze aus Speditionsgewerbe erzielt. Mit 1.10.1998 wurden Bedienstete der xy bei der Bw ., rr (vorm. to) eingestellt und das Speditionsgewerbe mit eigenem Personal in steigendem Umfang ausgeübt. Die Geschäftsführung hatte von Jänner 1994 bis einschließlich August 1997 A C inne. Seit September 1996 ist hs, Geschäftsführer der xy , auch als Geschäftsführer der Bw ., rr (später lf) tätig.

Das Vermögen der to im Zeitpunkt des Gesellschafterwechsels bestand im Wesentlichen aus dem Superädifikat. Der Kaufpreis für die Anteile entspricht dem Schätzwert des Gebäudes lt. Konkursakt der 'mu . Der Erwerb eines Kundenstocks konnte seitens des Unternehmens nicht nachgewiesen werden. Vielmehr wurden die bekannt gegebenen Kunden auch schon vor dem Anteilserwerb von der xy betreut und ab 1997 sukzessive an die Bw ., rr übergeben.

Im September 1996 kam es zu einem entgeltlichen Gesellschafterwechsel und in der Folge zu einer Änderung der organisatorischen Struktur durch Änderung der Geschäftsführung und der wirtschaftlichen Struktur durch eine kurzfristig durchgeführte quantitative Erweiterung um mehr als das Dreifache, dadurch dass zusätzlich zur bloßen Verpachtung des Superädifikates auch das Speditionsgewerbe aufgenommen wurde.

Gemäß § 8 Abs. 4 Z. 2 KStG 1988 ist bei der Ermittlung des Einkommens der Verlustabzug als Sonderausgabe abzuziehen. Ausgeschlossen ist der Verlustabzug im Falle eines Mantelkaufes. Aus dem vorstehend geschilderten Sachverhalt ergibt sich für die Bp zweifelsfrei das Vorliegen eines den Verlustvortrag ausschließenden Mantelkaufes, da die Identität des Steuerpflichtigen infolge einer wesentlichen Änderung der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur im Zusammenhang mit einer wesentlichen Änderung der Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Grundlage nach dem Gesamtbild der Verhältnisse wirtschaftlich nicht mehr gegeben ist.

Aus diesem Grund aberkennt die Bp die Vortragsfähigkeit der Verluste 1989-1991.

Tz.19 Darstellung

		<i>lt. Erkl.</i>	<i>lt. Bp.</i>
<i>Verluste</i>	<i>1989</i>	<i>6.711.509,00</i>	<i>0,00</i>
	<i>1990</i>	<i>7.792.198,00</i>	<i>0,00</i>
	<i>1991</i>	<i>7.328.931,00</i>	<i>0,00</i>
	<i>1996</i>	<i>441.109,00</i>	<i>441.109,00</i>
		<i>22.243.747,00</i>	<i>441.109,00</i>

Tz 20 Wiederaufnahme gem. § 303 BAO Abs. 4

Auf Grund der unter Tz. 18 getroffenen Feststellungen wird das Verfahren hinsichtlich der Körperschaftsteuer 1998 und der Körperschaftsteuer 1999 wieder aufgenommen.

Der o. a. Feststellung folgend erließ das Finanzamt am 28.06.2004 die angeführten bekämpften Bescheide betreffend die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Körperschaftsteuer 1998 bis 2001 bzw. Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 1998 bis 2002.

In der rechtzeitig erhobenen **Berufung vom 15.07.2004** führte die Bw. im Wesentlichen aus:

1) Wiederaufnahme der Verfahren:

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens sei in Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im (vorgelagerten) Verfahren nicht geltend gemacht worden sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens zu einem im Spruch anders lautenden Bescheid geführt hätte.

Es müssen demnach dem Finanzamt nachträglich Tatumstände bekannt werden, von denen es zuvor nicht Kenntnis hatte. Eine andere rechtliche Beurteilung eines bereits bekannten Sachverhaltes bilde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes keinen eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigenden Wiederaufnahmegrund.

Einzige Feststellung bezüglich der Streitjahre sei die Feststellung, dass die Vorjahresverluste ab 1989 nicht vortragsfähig seien. Dass aber der diesbezügliche Sachverhalt bekannt, somit offen gelegt war, ergebe sich aufgrund der Berufung vom 21. Dezember 1999 und der diese erledigende Berufungsvorentscheidung, der rechtliche und wirtschaftliche Verhältnisse aus einer unmittelbar zuvor durchgeführten Betriebsprüfung die Jahre 1995 bis 1997 betreffend bekannt waren bzw. hätten sein müssen.

Da sich weder die rechtliche noch die wirtschaftliche Situation in den Jahren 1998 bis einschließlich 2002 geändert hätten, liege kein eine Wiederaufnahme rechtfertigender Grund vor.

2.) Körperschaftsteuer

Gemäß § 8 Abs. 4 Z 2 KStG 1988 stehe ein Verlustabzug ab dem Zeitpunkt nicht mehr zu, ab dem die Identität des Steuerpflichtigen infolge einer Änderung der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur im Zusammenhang mit einer wesentlichen Änderung der Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Grundlage nach dem Gesamtbild der Verhältnisse wirtschaftlich nicht mehr gegeben ist. Sämtliche Strukturänderungen müssten kumulativ vorliegen.

Eine Änderung der organisatorischen Struktur liege vor, wenn die Leitungs- bzw. Verwaltungsfunktion einer Körperschaft geändert werde. Wesentlich sei eine solche, wenn alle oder die überwiegende Mehrheit der geschäftsleitenden Funktionäre in einem Zug oder bei Vorliegen eines inneren Zusammenhanges fraktioniert ersetzt werde.

Eine Änderung der wirtschaftlichen Struktur sei gegeben, wenn die aus Vermögen und Tätigkeit gebildete wirtschaftliche Einheit bezogen auf sämtliche bisherigen Tätigkeitsbereiche der Körperschaft verloren gehe.

Das Tatsbestandselement der Änderung der Gesellschafterstruktur sei erfüllt (Gesellschafterwechsel mit Notariatsakt vom 16. September 1996), nicht jedoch die eine Änderung der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur.

In ihrer **Stellungnahme vom 15. 06. 2005** hielt die Großbetriebsprüfung entgegen:

1) Wiederaufnahme der Verfahren:

Die Bw. begehre die Aufhebung der Wiederaufnahme, da das zu diesem Zeitpunkt zuständige Finanzamt der Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 1998 wegen der Nichtanerkennung der Verluste bei Kenntnis der rechtlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse stattgegeben habe und eine andere rechtliche Beurteilung keinen tauglichen Wiederaufnahmegrund darstelle.

Aus dem handschriftlichen Vermerk vom 22. Oktober 1999 gehe hervor, dass der mögliche Grund für die Nichtanerkennung des Verlustvortrages im Erstbescheid ein "vermuteter" Mantelkauf wäre, doch seien entsprechende Erhebungen im Akt nicht dokumentiert. Der Bescheid enthalte auch keine Begründung für die Nichtanerkennung. Der Berufung sei aufgrund der Vorlage der Mitteilung der Verlustvortragsdatei stattgegeben worden.

Der Sachverhalt betreffend den Mantelkauf sei erstmals im Zuge der Außenprüfung umfassend ermittelt worden. Die dabei zutage getretenen Umstände stellten neu hervorgekommene Tatsachen und Beweise dar.

Dazu äußerte die Bw. :

Bereits die handschriftliche Notiz vom 22. Oktober 1999 zeige, dass der Tatbestand des Mantelkaufes aktenmäßig erkennbar war bzw. hätte sein müssen, zumindest hätte das bescheiderlassende Finanzamt spätestens im Zeitpunkt des Erlassens der Berufungsvorentscheidung hinsichtlich Körperschaftsteuer 1998 die Vortragsfähigkeit versagen müssen. Die Umstände für die Versagung seien 1996 eingetreten und aktenkundig gewesen.

Habe die die Berufungsvorentscheidung erlassende Behörde keine entsprechenden weiteren Erhebungen vorgenommen, rechtfertige die nicht, diese Säumnis im Wege einer Wiederaufnahme der Bw. anzulasten. Überdies seien keine neuen Tatsachen und Beweismittel hervorgekommen.

Im Zuge der Außenprüfung betreffend die Jahre 2000 bis 2002 seien außer der rechtlichen Beurteilung der Verlustvortragsfähigkeit keine Feststellungen getroffen worden.

Aus dem Arbeitsbogen ergibt sich, dass im Rahmen der Außenprüfung der Konkursakt der Intercont Wien angefordert wurde. Den Unterlagen ist im Wesentlichen entnehmbar, aus welchen Gründen die Gläubiger der Anteilsabtretung an die xy zustimmten.

Der Masseverwalter übermittelte auf die Anforderung von Unterlagen in Bezug auf Konkurs und Anteilsabtretung den Antrag auf konkursbehördliche Genehmigung der Anteilsabtretung.

Der steuerliche Vertreter der Bw. wurde aufgefordert, bezüglich des Anteilserwerbes sämtliche Unterlagen vorzulegen bzw. bekannt zu geben, wann die Speditionstätigkeit begonnen wurde,

mit welchem Personal diese Tätigkeit ausgeführt wurde, von wo aus der Betrieb geführt wurde und ob ein Kundenstock übernommen wurde.

Im Antwortschreiben vom 13.04.2004 legte der steuerliche Vertreter dar, dass der Betrieb der Bw. ruhend war, es jedoch der Geschäftsleitung der xy gelungen wäre einen Großteil der Kunden zu halten.

Auch bezüglich des verpachteten Superädifikates wurden die Zusatzverträge angefordert.

Mit Anbringen vom 12. September 2006 zog die Bw. den in der Berufung vom 15.07.2004 gestellten Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück. Der steuerliche Vertreter teilte weiters mit, dass die Bw. als übertragende Gesellschaft mit der xy als übernehmender Gesellschaft verschmolzen wurde (Beschluss des Landesgerichtes Graz vom 01. Juli 2005).

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 4 BAO ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen und Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anderslautenden Bescheid herbeigeführt hätte.

Tatsachen im Sinne des § 303 BAO sind ausschließlich mit dem Sachverhalt des abgeschlossenen Verfahrens zusammenhängende tatsächliche Umstände, also Sachverhaltselemente, die bei entsprechender Berücksichtigung zu einem anderen Ergebnis, als vom rechtskräftigen Bescheid zum Ausdruck gebracht, geführt hätten.

Eine solche Wiederaufnahme kann jedoch nur auf Tatsachen gestützt werden, die neu hervorgekommen sind, von denen die Abgabenbehörde also bisher noch keine Kenntnis hatte (VwGH 22.10.1992, 92/16/0059).

Sowohl Tatsachen als auch die Beweismittel müssen **neu** hervorgekommen sein, sie müssen schon im Zeitpunkt der Bescheiderlassung bestanden haben, **ohne der Behörde bekannt** und ohne geltend gemacht worden zu sein, sodass sie im durchgeführten Verfahren nicht berücksichtigt werden konnten. Nach der Rechtsprechung muss, soll eine Tatsache als neu hervorgekommen und somit als Wiederaufnahmegrund gelten können, aktenmäßig erkennbar sein, dass der Behörde nachträglich Umstände zugänglich gemacht worden sind, von denen sie nicht schon vorher Kenntnis hatte (VwGH 5.4.1989, 88/13/0052).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens derart zu

beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der (bescheiderlassenden) Abgabenbehörde im wieder aufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt **so vollständig bekannt gewesen ist**, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion **zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können**. Das "Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln" im Sinn des § 303 Abs. 4 BAO bezieht sich damit auf den Wissensstand (auf Grund der Abgabenerklärungen und ihrer Beilagen) des/der maßgebenden jeweiligen Veranlagungsjahre/s (vgl. beispielsweise die Erkenntnisse des VwGH 22.3.2000, 99/13/0253, und VwGH 27.4.2000, 97/15/0207; VwGH 11.12.1996, 94/13/0070).

Aus dem vorliegenden und oben dargelegten Sachverhalt geht hervor, dass zum Zeitpunkt der Erlassung des Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 1998 am 13.12.1999, in welchem die streitgegenständlichen Verlustvorträge nicht berücksichtigt wurden, die Anfragebeantwortung der Großbetriebsprüfung vom 14. September 1999 beim Finanzamt bereits am 23. September 1999 eingelangt war und in dieser jene Umstände angeführt wurden, die sich letztendlich als Begründung für die Aberkennung der Verlustvorträge in der Tz 18 des Prüfungsberichtes (wieder)finden:

Die rrer Tochtergesellschaft (die ÜT-Ges) hat bis zum Jahre 1992 das gesamte Personal abgebaut (siehe beiliegende V+G-Rechnung 1993).

Ende 1993 scheint in der Bilanz keinerlei bewegliches Sachanlagevermögen (kein Fuhrpark, keine Einrichtungen, keine Maschinen) auf.

Die Erträge der Jahre ab 1992 bestehen nahezu ausschließlich aus Pachteinnahmen und der Auflösung von Rückstellungen.

Am 10.9.1996 hat die seinerzeitige Muttergesellschaft, nämlich die Fa. 'mu , 100% der Anteile an der ÜT-Ges an die ÜN-Ges abgetreten.

Zu diesem Zeitpunkt befand sich im Betriebsvermögen der ÜT-Ges im Wesentlichen nur ein bebautes Grundstück auf fremden Grund und Boden und eine Beteiligung an der Ökombi, Wien (siehe auch beiliegende Bilanz 1996).

Zudem waren den im Veranlagungsakt einliegenden Bilanzen die Entwicklung der Umsätze ab 1992 bis 1998 entnehmbar (z.B.: **1992**: ATS 39,085.663,00, **1993**: ATS 869.715,00, **1994**: ATS 720.000,00, vgl. zusätzliche Verweise in der Anfragebeantwortung). Auch den ab 1993 eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen lagen die Pachteinnahmen zugrunde.

Aus Inhalt und Textierung des im Veranlagungsakt befindlichen handschriftlichen (Akten-) Vermerkes, dass *"lt. telef. Rücksprache mit Herrn N ein Mantelkauf vorliege , sodass keine Verlustvorträge "*zustünden, kann nur der (logische) Schluss gezogen werden, dass der Nichtberücksichtigung der Verluste ab 1989 im Körperschaftsteuerbescheid für 1998 vom 13. Dezember 1999 diese rechtliche Würdigung aufbauend auf der eingangs dargestellten Anfragebeantwortung zugrunde lag, auch wenn keine entsprechende Bescheidbegründung

erfolgte. Dies wird zusätzlich durch den Ansatz des 1996 entstandenen und eindeutig der Bw. zuordenbaren Verlustes dokumentiert.

Dass sich demgegenüber – mangels entsprechender Aktenvermerke oder Hinweise - aus der Aktenlage die Gründe für die stattgebende Berufungsvorentscheidung ebenso wie für die Berücksichtigung der Verluste ab 1989 in den Körperschaftsteuer(erst)bescheiden der Folgejahre nicht nachvollziehen lassen, ändert jedoch nichts an dem Umstand, dass bereits im September 1999, somit vor der Erlassung der Erstbescheide der bescheiderlassenden Behörde, jene Umstände für die Bejahung des Vorliegens eines Mantelkaufatbestandes bekannt waren, die sich in der o. dargestellten TZ 18 wieder finden. Die im Zuge der Außenprüfung ergänzend vorgenommenen Erhebungen führten zu einer Bestätigung der bereits in der Anfragebeantwortung dargestellten Sachverhaltselemente.

Dies dokumentiert sich auch darin, dass die Ausführungen in TZ 18 mit jenen der Anfragebeantwortung nahezu inhaltsgleich sind, sodass nicht vom Herkommen solcher neuer Tatsachen oder Beweise, die im abgeschlossenen Verfahren der Behörde nicht bekannt waren und die eine Wiederaufnahme der Verfahren rechtfertigen würden, gesprochen werden kann. Denn der (erst)bescheiderlassenden Abgabenbehörde war der Sachverhalt (in den wieder aufzunehmenden Verfahren) **so vollständig bekannt gewesen**, dass sie in richtiger rechtlicher Subsumtion schon bei Erlassung des Körperschaftsteuerbescheides für 1998 vom 13. Dezember 1999 **zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangt war.**

Demzufolge war der Berufung gegen die Wiederaufnahmebescheide betreffend Körperschaftsteuer 1998 bis 2001, die im Übrigen die im Sinn der BAO erforderliche Ermessensübung vermissen lassen, statt zu geben.

Es ist festzustellen, dass der Rechtsstandpunkt, es sei ein Mantelkauf gegeben, der gemäß § 8 Abs. 4 Z. 2 KStG 1988 die Berücksichtigung von Verlustvorträgen ausschließt, zutreffend ist.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 27. September 2006