



GZ. RV/0789-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Heimo Rockenschaub, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Körperschaften betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 1996 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Die Berechnung erfolgt in Euro. Da die zugrunde liegenden Beträge jedoch Schillingbeträge sind, wird zur Erläuterung eine Berechnung in Schilling beigelegt.

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

Betriebsgegenstand der Bw. ist der Erwerb und die Veräußerung von Liegenschaften, die Errichtung, Verwaltung von Hoch- und Tiefbauten. Die Bw. kann auch Beteiligungen an anderen Unternehmen erwerben, besitzen und verwalten, vornehmlich an der AB-GmbH, Bankgeschäfte sind jedoch ausgeschlossen. Dkfm. CD ist Vorsitzender des Vorstandes der Bw..

Das Finanzamt wich bei der Veranlagung der Bw. zur Körperschaftsteuer 1996 von den eingereichten Erklärungen insoweit ab, als es eine Abschreibung des Teilwertes der X-GmbH (an dieser besaß die Bw. eine 98 %-ige Beteiligung) zunächst nicht anerkannte, weil ein Vorhalt nicht beantwortet worden sei und setzte die Körperschaftsteuer für das Jahr 1996 mit Bescheid vom 2. Dezember 1998 in Höhe von 336.999,00 ATS fest.

Gegen diesen Bescheid hat die Bw. berufen und erklärungskonforme Veranlagung beantragt. Begründend führte die Bw. aus, der Vorhalt sei beantwortet worden und legte eine Kopie der Vorhaltsbeantwortung vor. (Den Akten des Finanzamtes ist zu entnehmen, dass die Bw. den Vorhalt vom 24. Februar 1998 mit Eingabe vom 14. Mai 1998 beantwortet hat.) Dieser ist zu entnehmen, dass die X-GmbH mit der Absicht gegründet worden sei, eine Liegenschaft zu bebauen. Diese Liegenschaft sei jedoch verkauft und nicht bebaut worden. Damit sei der Gewinn niedriger als prognostiziert und die Beteiligungsanschaffung nicht in der Höhe werthaltig. Die Bw. nahm eine Abschreibung auf das Eigenkapital der Beteiligung vor.

Aufgrund eines weiteren Vorhaltes des Finanzamtes erläuterte die Bw. mit Eingabe vom 23. April 1999 die Teilwertabschreibung noch näher. Die Bw. erklärte, sie habe 1995 die Geschäftsanteile an der X-GmbH (Y-GmbH) zum Preis von 11.148.000,00 ATS erworben. Der Erwerbspreis habe den Buchwert dieser Gesellschaft zu diesem Zeitpunkt deutlich überstiegen. Der Mehrpreis habe sich aus erwarteten stillen Reserven im Grundstück X-Gasse ergeben und sei zum Kaufzeitpunkt als angemessen erschienen. Dieses Grundstück sei aber im Geschäftsjahr 1996 veräußert worden, wobei die erwarteten stillen Reserven nicht in der angenommenen Höhe hätten realisiert werden können. Da die Tochtergesellschaft nach der Veräußerung des Grundstücks über keine weiteren wesentlichen stillen Reserven verfügt habe, sei anzunehmen gewesen, dass der Substanzwert der Gesellschaft im Wesentlichen dem Buchwert (= Eigenkapital) zum Bilanzstichtag entsprochen habe. Darüber hinaus habe die Gesellschaft im Geschäftsjahr 1996 und danach nur geringe operative Tätigkeiten entfaltet; sohin ergebe sich zum vorhandenen Substanzwert auch nur ein unmaßgeblicher Ertragswert, der dem Buchwert (= Eigenkapital) für Zwecke der Bewertung des Beteiligungsansatzes zuzuschlagen gewesen wäre. Weitere erhebliche operative Tätigkeiten seien nicht absehbar gewesen und es ergebe sich daher auch aus dem Gesichtspunkt der Bewertung der Vermögensgegenstände (Einzelbewertung und Stichtagsprinzip) die Notwendigkeit der Vornahme einer außerplanmäßigen Abschreibung (Teilwertabschreibung) auf den Substanzwert.

Die Bw. legte im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat aufgrund eines Vorhaltes verschiedene Unterlagen vor. Diesen Unterlagen ist in Verbindung mit den eingereichten Bilanzen Folgendes zu entnehmen:

Am 23. August 1995 erwarb die Bw. 98 % der Anteile an der Y-GmbH, welche in der Folge in X-GmbH umfirmiert wurde (in der Folge mit Tochtergesellschaft bezeichnet) um einen Abtreibungspreis von 10.875.868,50 ATS. Grundlage für den Beteiligungskauf war der als Zwischenbilanz bezeichnete "Jahresabschluss" zum 10. Juli 1995, in welchem das Eigenkapital berechnet aus dem Stammkapital und den anderen Rücklagen, vermindert um den Bilanzverlust 15.148,62 ATS betrug. Der Geschäftsanteil der Tochtergesellschaft an der Z-GmbH wurde nicht mit übertragen und ist in der Zwischenbilanz auch erfolgsneutral ausgebucht worden (er wurde am 23. August 1995 veräußert, der Verkauf erfolgte also zeitgleich mit dem Erwerb der Anteile an der Tochtergesellschaft). Geschäftsführer der Tochtergesellschaft sind nach Abberufung des Geschäftsführers EF Dkfm. CD und GH.

Der abgegoltene Wert der Tochtergesellschaft bestand in den Objekten X-Gasse 1,2,3. Diese Liegenschaften wurden im Wesentlichen in dem mit 30. April 1996 endenden Wirtschaftsjahr der Tochtergesellschaft verkauft. In der Bilanz der Tochtergesellschaft zum 30. April 1996 sind von der Liegenschaft X-Gasse 1,2,3 nur mehr Anteile von 36/3970 der Grundstücke (einige Parkerstellplätze wurden zurückbehalten bzw. konnten nicht verkauft werden) enthalten. (Diese blieben laut Jahresabschluss zum 31. Dezember 1996 der Tochtergesellschaft unter deren Vorräten erfasst.)

Die Bw. bewertete 1996 laut Bilanz die Beteiligungen mit den Anschaffungskosten, die den anteiligen Eigenmitteln der Tochtergesellschaft entsprechen.

Die Bw. stellte aufgrund eines vorläufigen Jahresabschlusses der Tochtergesellschaft bei Erstellung der Bilanz zum 31. Dezember 1996 fest, dass der Teilwert der Tochtergesellschaft nicht mehr den Anschaffungskosten entsprach und nahm eine Teilwertabschreibung in Höhe von 4.326.000,00 ATS vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 5 Abs. 1 EStG 1988 sind für die Gewinnermittlung jener Steuerpflichtigen, deren Firma im Firmenbuch eingetragen ist und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23) beziehen, die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung maßgebend, außer zwingende Vorschriften dieses Bundesgesetzes treffen abweichende Regelungen.

Gemäß § 6 Z 2 EStG 1988 gilt für die Bewertung der einzelnen Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens Folgendes:

2.a) Nicht abnutzbares Anlagevermögen und Umlaufvermögen sind mit den Anschaffungskosten oder Herstellungskosten anzusetzen. Ist der Teilwert niedriger, so kann dieser ange-

setzt werden. Bei Wirtschaftsgütern, die bereits am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres zum Betriebsvermögen gehört haben, kann der Steuerpflichtige in den folgenden Wirtschaftsjahren den Teilwert auch dann ansetzen, wenn er höher ist, als der letzte Bilanzansatz; es dürfen jedoch höchstens die Anschaffungs- oder Herstellungskosten angesetzt werden.

Gemäß § 203 Abs. 1 HGB sind Gegenstände des Anlagevermögens mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen gemäß § 204, anzusetzen.

Gemäß § 204 Abs. 2 HGB in der Fassung des BGBl. 475/1990 dürfen Gegenstände des Anlagevermögens bei Wertminderung ohne Rücksicht darauf, ob ihre Nutzung zeitlich begrenzt ist, außerplanmäßig auf den niedrigeren Wert, der ihnen am Abschluss-Stichtag beizulegen ist, unter Bedachtnahme auf die Nutzungsmöglichkeit im Unternehmen abgeschrieben werden. Außerplanmäßige Abschreibungen sind vorzunehmen, wenn solche Wertminderungen voraussichtlich von Dauer sind.

Die Bewertung erfolgt also grundsätzlich mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Ist der Teilwert niedriger, kann dieser angesetzt werden. Bei der Gewinnermittlung nach § 5 Abs. 1 ist für das Anlagevermögen der niedriger Teilwert bei voraussichtlich dauernder Wertminderung anzusetzen. (Vgl. Doralt-Ruppe - Grundriss des österreichischen Steuerrechts, Band 1, 6. Auflage, S 131).

Wie dem Abtretungsvertrag, mit welchem die gegenständliche Tochtergesellschaft erworben wurde, zu entnehmen ist, hat die Bw. den Geschäftsanteil wegen der in der Tochtergesellschaft befindlichen Liegenschaft erworben. Ein darüber hinausgehender besonderer Wert für die Bw. ist nicht erkennbar. Im gegenständlichen Fall war zum Zeitpunkt 31. Dezember 1996 in der Tochtergesellschaft nur mehr ein geringfügiger Teil der ursprünglich erworbenen Liegenschaft vorhanden. Die Bw. hat erklärt, dass in diesem keine stillen Reserven vorhanden waren, das Finanzamt hat Derartiges auch nicht festgestellt. Die Tochtergesellschaft verfügte ansonsten nur mehr über finanzielle Mittel, die im Konzern kurzfristig zur Verfügung gestellt wurden. Im Zuge einer durchgeführten Betriebsprüfung wurde die Geltendmachung weiterer Siebentel aufgrund der gegenständlichen Teilwertabschreibung seitens der Bw. nicht beanstandet.

Da die Tochtergesellschaft zum 31. Dezember 1996 im Wesentlichen aus einem Mantel bestanden hat, der außer dem Liegenschaftsanteil nur mehr kurzfristige Forderungen (eine Überverzinslichkeit der Forderungen wurde nicht festgestellt) und liquide Mittel enthalten hat, die in der Unternehmensbewertung keine Rolle spielen, war der Teilwert der Beteiligung zum Bilanzstichtag mit dem Eigenkapital anzusetzen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 12. Oktober 2004