

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, vertreten durch Mag. Michael Payr, Albertgasse 6/14, 1080 Wien, über die Beschwerde vom 25. Oktober 2018 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, nunmehr Finanzamt Österreich, vom 19. September 2018 betreffend Körperschaftsteuer 2014, Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\*, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.  
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Der *Körperschaftsteuerbescheid 2014* vom 19. September 2018 wurde vom Finanzamt erlassen wie folgt:

Berechnung der Körperschaftsteuer:

|                                               |               |
|-----------------------------------------------|---------------|
| Einkünfte aus Gewerbebetrieb                  | 364.376,16 €  |
| Gesamtbetrag der Einkünfte                    | 364.376,16 €  |
| Verlustabzug                                  | -330.809,87 € |
| Einkommen                                     | 33.566,29 €   |
| Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt: |               |
| Gem. § 22 KStG 1988 25,00 % von 33.566,29     | 8.391,57 €    |
| Körperschaftsteuer                            | 8.391,57 €    |

|                                        |             |
|----------------------------------------|-------------|
| Anrechenbare Mindestkörperschaftsteuer | -2.875,00 € |
| Einbehaltene Steuerbeträge             | -9,20 €     |
| Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988     | -0,37 €     |
| Festgesetzte Körperschaftsteuer        | 5.507,00 €  |

**Begründung:**

Der berücksichtigte Verlustvortrag wurde gemäß § 8 Abs. 4 Z 2 KStG 1988 ermittelt.

Gegen diesen Bescheid wurde folgende *Beschwerde* erhoben:

Gemäß § 8 Abs. 4 Z 2 lit. b zweiter Teilstrich KStG 1988 ist die Vortragsgrenze von 75% auf laufende Gewinne, die in Veranlagungszeiträumen anfallen, die von einem Insolvenzverfahren betroffen sind, nicht anzuwenden. Das Insolvenzverfahren der (Beschwerdeführerin, Bf.) wurde am 24.02.2014 eröffnet und am 12.06.2014 wieder aufgehoben. Somit ist die Vortragsgrenze bei der Veranlagung 2014 nicht anzuwenden und der Verlustabzug mit EUR 334.823,68 von den Einkünften abzuziehen.

Wir dürfen zusätzlich auf den § 23a des KStG 1988 verweisen. Im angefochtenen Bescheid 2014 wurde die in § 23a KStG vorgesehene Nichtfestsetzung nicht berücksichtigt. Mit Verweis auf die KStR Rz 1536 (Beispiel 3), ist die Steuerbelastung für das Jahr 2014 einmal mit Sanierungsgewinn (SG) und einmal ohne Sanierungsgewinn zu berechnen. Die Steuer mit SG beträgt EUR 7.388,12. Die Steuer ohne SG beträgt EUR 1.750,00. Somit ergibt sich ein Unterschiedsbetrag von EUR 5.638,12, von dem wiederum 65% (Quote 35%), das sind EUR 3.664,87, bei der Körperschaftsteuer für die Einkünfte mit SG abzuziehen sind. Eine genaue Berechnung der unserer Meinung nach korrekten Berechnung der Nichtfestsetzung legen wir bei.

[die beiliegende Berechnung weist eine Steuerbelastung iHv € 3.723,34 aus (vgl. unten)].

Mit *Beschwerdevorentscheidung* wurde die Beschwerde mit nachstehender Begründung als unbegründet abgewiesen:

Gemäß § 8 Abs. 4 Z 2 sind vortragsfähige Verluste nur im Ausmaß von 75% der Einkünfte abzugsfähig. Soweit im Gesamtbetrag der Einkünfte insbesondere Sanierungs-, Veräußerungs-, Aufgabe- oder Liquidationsgewinne enthalten sind, ist diese Grenze nicht anzuwenden, dh bei Vorhandensein derartiger Gewinne ist der Verlustabzug insoweit nicht begrenzt. In Kennzahl 624 sind derartige Gewinne zur Ermittlung des tatsächlichen zu berücksichtigenden Betrages an abzugsfähigen Verlusten anzugeben.

Der Verlustabzug betreffend die Veranlagung 2014 berechnet sich daher wie folgt:

Gesamtbetrag der Einkünfte 364376,16 Euro

Sanierungsgewinn 230111,01 Euro

Gesamtbetrag der Einkünfte ohne Sanierungsgewinn 134265,15 Euro

Verlustabzug (KZ 619): 230111,01 Euro – Sanierungsgewinn, 75% von 134265,15 Euro

das sind 100698,80 Euro – Gesamtbetrag der Einkünfte ohne Sanierungsgewinn ergibt daher den Verlustabzug von 330809,87 Euro.

Im *Vorlageantrag* wurde (ohne Erstattung einer weiteren Begründung) vorgebracht, die Abweisung der Beschwerde sei zu Unrecht erfolgt.

Die *Beschwerdevorlage* erfolgte mit nachstehendem Sachverhalt und Anträgen:

Sachverhalt:

Über die *\*\*\*Bf1\*\*\** (= Beschwerdeführerin) wurde am 24.02.2014 ein Insolvenzverfahren (Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung, Aktenzeichen 3 S...) eröffnet. Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 09.05.2014 wurde der Sanierungsplan mit einer Quote von 35 % rechtskräftig bestätigt.

Mit 27.01.2016 ist die Körperschaftsteuererklärung 2014 elektronisch beim Finanzamt Wien 12/13/14 Purkersdorf eingelangt. Es wurde unter anderem ein Gesamtbetrag der Einkünfte iHv € 364.376,16 und ein in den Einkünften enthaltener Sanierungsgewinn iHv € 230.111,01 erklärt.

Am 19.09.2018 wurde der Körperschaftsteuerbescheid 2014 erlassen. Der Verlustabzug wurde gemäß § 8 Abs. 4 KStG iHv € 330.809,87 (= 75 % von € 134.265,15 Einkünfte ohne Sanierungsgewinn und 100 % von € 230.111,01 Sanierungsgewinn) berücksichtigt. Die Nichtfestsetzung gemäß § 23a KStG wurde nicht durchgeführt.

Mit Beschwerde vom 25.10.2018, eingelangt am 25.10.2018, wurde die Berücksichtigung des Verlustabzuges iHv € 334.823,68 von den Einkünften (Anm. Gesamtbetrag der Einkünfte) begehrt, da aufgrund eines offenen Insolvenzverfahrens im Jahr 2014 die Vortragsgrenze gemäß § 8 Abs. 4 Z 2 lit. b zweiter Teilstrich KStG 1988 nicht anzuwenden sei. Desweiteren wurde die Nichtfestsetzung gemäß § 23a KStG 1988 begehrt. Eine detaillierte Berechnung wurde der Beschwerde beigelegt.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 04.02.2019, zugestellt und übernommen am 22.02.2019 (laut RSb Rückschein), wurde die Beschwerde vom 25.10.2018 als unbegründet abgewiesen. Der Vorlageantrag betreffend die Beschwerde vom 25.10.2018 wurde fristgerecht am 21.03.2019 eingebracht.

Beweismittel:

Siehe vorgelegte Unterlagen.

Stellungnahme:

Punkt 1. Verlustvortragsgrenze:

Gemäß § 8 Abs. 4 Z 2 lit. b KStG ist die Verlustvortragsgrenze insoweit nicht anzuwenden, als im Gesamtbetrag der Einkünfte Gewinne enthalten sind, die in Veranlagungszeiträumen anfallen, die von einem Insolvenzverfahren betroffen sind. Damit sind sämtliche Gewinne erfasst, die in Kalenderjahren anfallen, in denen ein derartiges Verfahren anhängig ist.

Anhängig ist ein Insolvenzverfahren mit Eintritt der Rechtswirkungen der Insolvenzeröffnung.

Die Wirkungen treten gemäß § 2 Abs. 1 Insolvenzordnung mit Beginn des Tages ein, der der öffentlichen Bekanntmachung des Inhaltes des Insolvenzediktos folgt. Das Verfahren endet mit der Aufhebung des Insolvenzverfahrens bzw. mit der Einstellung. Ist ein Insolvenzverfahren aufrecht, sind Gewinne, die diesem Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) zuzuordnen sind, von

der 75%-Begrenzung ausgenommen, wobei es unerheblich ist, ob diese Gewinne vor oder nach Eröffnung bzw. Beendigung des Verfahrens entstanden sind.

Da das gegenständliche Veranlagungsjahr 2014 von einem Insolvenzverfahren betroffen ist, ist gemäß § 8 Abs. 4 Z 2 lit. b KStG die Verlustvortragsgrenze von 75 % auf den Gesamtbetrag der Einkünfte nicht anzuwenden.

Punkt 2. Nichtfestsetzung gemäß § 23a KStG:

§ 23a Abs. 2 KStG sieht vor, dass bei Vorliegen von Sanierungsgewinnen, die durch Erfüllung der Sanierungsplanquote nach Abschluss eines Sanierungsplanes gemäß §§ 140 bis 156 der Insolvenzordnung entstanden sind, die Körperschaftsteuer insoweit nicht festzusetzen ist, als sie den der Sanierungsplanquote entsprechenden Betrag übersteigt.

Die Berechnung des auf den Sanierungsgewinn entfallenden Abgabenanspruchs erfolgt gemäß § 23a Abs. 2 KStG durch eine Gegenüberstellung der Körperschaftsteuerbelastung unter Berücksichtigung des Sanierungsgewinnes mit der Körperschaftsteuerbelastung ohne Berücksichtigung des Sanierungsgewinnes. Ist die Körperschaftsteuerbelastung ohne Berücksichtigung des Sanierungsgewinnes geringer als die Mindeststeuer, ist die Mindeststeuer in der Gegenüberstellung anzusetzen. Von einer Festsetzung der auf den Sanierungsgewinn entfallenden Steuer (= Differenzbetrag) ist in jenem Ausmaß Abstand zu nehmen, welches sich durch Anwendung des dem Forderungsnachlass entsprechenden Prozentsatzes (100% abzüglich Sanierungsplanquote) auf diesen Differenzbetrag ergibt. Zur Berechnung des Nichtfestsetzungsbetrages gemäß § 23a KStG wird auf die Begründung der Beschwerde vom 25.10.2018 verwiesen.

Das Finanzamt beantragt daher dem Beschwerdebegehren vom 25.10.2018 betreffend den Körperschaftsteuerbescheid 2014 vom 19.09.2018 zu entsprechen.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **1. Sachverhalt**

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 24. Februar 2014 wurde über die Bf. ein Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung eröffnet (Insolvenzdatei, Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung).

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 19. Mai 2014 wurde der zwischen der Bf. als Schuldnerin und ihren Gläubigern bei der Tagsatzung vom selben Tag abgeschlossene Sanierungsplan bestätigt.

Seine wesentlichen Bestimmungen sind:

Die Insolvenzgläubiger erhalten eine 35% Quote, zahlbar wie folgt ... (Beschluss vom 19.05.2014).

Am 27. Jänner 2016 langte beim Finanzamt die Körperschaftsteuererklärung 2014 elektronisch ein.

Erklärt wurde u.a. Gesamtbetrag der Einkünfte iHv € 364.376,16 und ein in den Einkünften enthaltener Sanierungsgewinn iHv € 230.111,01.

Am 19. September 2018 erließ das Finanzamt den oben wiedergegebenen beschwerdegegenständlichen Körperschaftsteuerbescheid.

Der Verlustabzug wurde gemäß § 8 Abs. 4 KStG 1988 iHv € 330.809,87 – 75% von € 134.265,15 Einkünfte ohne Sanierungsgewinn und 100% von € 230.111,01 Sanierungsgewinn – berücksichtigt.

Die Nichtfestsetzung gemäß § 23a KStG 1988 wurde nicht durchgeführt.

Diese Feststellungen beruhen auf den Berechnungen des Bescheides und dem Sachverhalt laut der Beschwerdevorlage.

## **2. Beweiswürdigung**

Die Sachverhaltsfeststellungen beruhen auf den oben angeführten Grundlagen und sind unstrittig, weiterer Ausführungen betreffend die Beweiswürdigung bedarf es daher nicht.

## **3. Rechtliche Beurteilung**

### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)**

In rechtlicher Hinsicht wird vorweg festgehalten:

Das Finanzamt beantragte in der Stellungnahme der Beschwerdevorlage, „dem Beschwerdebegehren vom 25.10.2018 betreffend den Körperschaftsteuerbescheid 2014 vom 19.09.2018 zu entsprechen.“

Zum Verlustabzug:

§ 8 Abs. 4 KStG 1988 bestimmt:

Folgende Ausgaben sind bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten darstellen:

...

2. Der Verlustabzug im Sinne des § 18 Abs. 6 und 7 des Einkommensteuergesetzes 1988 nach Maßgabe folgender Bestimmungen:

a) Der Verlustabzug steht nur im Ausmaß von 75% des Gesamtbetrages der Einkünfte zu. Insoweit die Verluste im laufenden Jahr nicht abgezogen werden können, sind sie in den folgenden Jahren unter Beachtung dieser Grenze abzuziehen.

b) Lit. a ist in folgenden Fällen insoweit nicht anzuwenden, als im Gesamtbetrag der Einkünfte enthalten sind:

– Sanierungsgewinne gemäß § 23a,

– Gewinne, die in Veranlagungszeiträumen anfallen, die von einem Insolvenzverfahren

betroffen sind,

- Gewinne aus der Veräußerung sowie der Aufgabe von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen,
- Liquidationsgewinne gemäß § 19,
- Beträge, die gemäß § 9 Abs. 6 Z 7 oder nach § 2 Abs. 8 Z 4 des Einkommensteuergesetzes 1988 nachzuversteuern sind.

Das beschwerdegegenständliche Jahr 2014 war von einem Insolvenzverfahren betroffen, somit ist § 8 Abs. 4 Z 2 lit. b zweiter Teilstrich KStG 1988 anzuwenden. Der 75%ige Verlustabzug gemäß lit. a. ist auf die Gewinne, die im von einem Insolvenzverfahren betroffenen Veranlagungszeitraum anfielen, nicht anzuwenden.

Zur Nichtfestsetzung gemäß § 23a KStG 1988:

§ 23a. KStG 1988 bestimmt:

Abs. 1: Zu den Einkünften gehören Sanierungsgewinne, das sind Gewinne, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind.

Abs. 2: Sind im Einkommen Sanierungsgewinne enthalten, die durch Erfüllung der Sanierungsplanquote nach Abschluss eines Sanierungsplans gemäß §§ 140 bis 156 der Insolvenzordnung (IO) entstanden sind, gilt für die Berechnung der Steuer Folgendes:

1. Es ist die rechnerische Steuer sowohl einschließlich als auch ausschließlich der Sanierungsgewinne zu ermitteln.
2. Der Unterschiedsbetrag ist mit jenem Prozentsatz zu vervielfachen, der dem Forderungsnachlass entspricht (100% abzüglich Sanierungsplanquote).
3. Das Ergebnis ist von der nach Z 1 ermittelten Steuer einschließlich der Sanierungsgewinne abzuziehen.

ad Z 1:

Die rechnerische Steuer einschließlich Sanierungsgewinn beläuft sich auf  
 € 364.376,16 abzüglich € 334.823,68 = Einkünfte € 29.552,48 x 25% = Steuer € 7.388,12

Die rechnerische Steuer ausschließlich Sanierungsgewinn beläuft sich auf  
 € 134.265,15 abzüglich € 134.265,15 = Einkünfte € 0,00 Steuer (MKöst) € 1.750,00

ad Z 2:

Der Unterschiedsbetrag iHv (€ 7.388,12 abzüglich € 1.750,00) € 5.638,12 ergibt vervielfacht mit dem Prozentsatz, der dem Forderungsnachlass (iHv 65%) entspricht, (€ 5.638,12 x 65% =)  
 € 3.664,78.

Ad Z 3:

Zieht man gemäß Z 3 das Ergebnis iHv € 3.664,78 von der nach Z 1 ermittelten Steuer

einschließlich der Sanierungsgewinne iHv € 7.388,12 ab, ergibt die Berechnung der Steuer gemäß § 23a. Abs. 2 – wie auch in der Beilage der Beschwerde errechnet – € 3.723,34.

Berechnung der festgesetzten Körperschaftsteuer:

|                                                     |             |
|-----------------------------------------------------|-------------|
| Körperschaftsteuer w.o.                             | 3.723,34 €  |
| Anrechenbare Mindestkörperschaftsteuer lt. Bescheid | -2.875,00 € |
| Einbehaltene Steuerbeträge lt. Bescheid             | -9,20 €     |
| Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988                  | -0,14 €     |
| Festgesetzte Körperschaftsteuer                     | 839,00 €    |

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision nicht zulässig, da keine Rechtsfrage im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Vielmehr war der Fall auf Grund eindeutiger gesetzlicher Bestimmungen zu lösen. Soweit Sachverhaltsfeststellungen getroffen wurden, liegen keine Rechtsfragen, sondern Sachverhaltsfragen vor, die grundsätzlich keiner Revision zugänglich sind.

Wien, am 15. März 2022