

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden *****Senatsvorsitzender*****, die Richterinnen *****Ri***** sowie die fachkundigen Laienrichter *****LRi-1***** und *****LRi-2***** in der Beschwerdesache *****Bf1*****, *****Bf1-Adr*****, vertreten durch Mag. Robert Charvát, Liechtensteinstraße 12/2/6, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 7. Juni 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 27. Mai 2021 betreffend Körperschaftsteuer 2019 ; Steuernummer *****BF1StNr1*****, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 6. Mai 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin *****Schriftführung***** zu Recht erkannt:

I. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 BAO abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe ist dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet 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

Beschwerdeführerin (in der Folge: Bf) ist die *****Bf1*****, ein Restaurantbetrieb mit Sitz in Wien.

Gegenständliche Beschwerde richtet sich gegen die Höhe der festgesetzten Körperschaftsteuer gem. Körperschaftsteuerbescheid 2019 vom 27.05.2021 bzw. gegen die Höhe des im Zuge der Veranlagung berücksichtigten Verlustabzugs.

Die belangte Behörde traf im Rahmen einer **Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 01-11/2017** Feststellungen zu einem ungeklärten Vermögenszuwachs im Jahr 2017 und führte infolgedessen eine Umsatz- und Ergebnishinzurechnung auf Rechtsgrundlage des § 184 Abs 2 BAO durch. Diese Feststellungen berücksichtigte die Behörde im Rahmen der Jahresveranlagungen der Umsatz- und Körperschaftsteuer für 2017 und erließ sie die

diesbezüglichen Bescheide jeweils mit 24.10.2018. Diese Ergebnishinzurechnung bewirkte (auf Ebene der Ermittlung der Körperschaftsteuer), dass anstatt eines ursprünglichen, von der Bf erklärten, Verlustes in der Höhe von 84.637,49 Euro nunmehr Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der Höhe von 741,30 Euro erzielt wurden und zur Ermittlung des Einkommens ein Verlustabzug in der Höhe von 555,98 Euro vorgenommen wurde.

Gegen diesen **Körperschaftsteuerbescheid 2017** und die im Rahmen dieser Veranlagung erfolgte Ergebnishinzurechnung von 85.378,79 Euro erhob die Bf mit 23.11.2018 die Beschwerde und war genanntes Beschwerdeverfahren zum Zeitpunkt der Veranlagung der Jahre 2018 und 2019 noch nicht abgeschlossen (RV/7100509/2019 betreffend Festsetzung der Körperschaft- und Umsatzsteuer 2017).

Mit 29.10.2019 setzte die Behörde die **Körperschaftsteuer 2018 gem. § 200 Abs 1 BAO** vorläufig fest und berücksichtigte dabei einen Verlustabzug iHv 86.379,34 Euro.

Mit 27.05.2021 erließ die belangte Behörde den nunmehr beschwerdegegenständlichen **Körperschaftsteuerbescheid 2019 gem. § 200 Abs 1 BAO** (Oz 2) und hielt in der Begründung fest, dass sich die Höhe des im Jahr 2019 verwertbaren Verlustvortrages auf 53.694,30 Euro (siehe Ausführungen zur Beweiswürdigung in gegenständlichem Erkenntnis) belaufe. Dieser wurde zur Gänze im Zuge der Veranlagung 2019 verwertet.

Gegen diesen Bescheid richtet sich gegenständliche **Beschwerde vom 07.06.2021** (Oz 1). In dieser beantragte die Bf die Festsetzung der Körperschaftsteuer 2019 unter Berücksichtigung eines Verlustabzugs in der Höhe von 122.979,83 Euro.

Begründend führte die Bf aus, dass der Verlustvortrag gem. Körperschaftsteuerbescheid 2019 ausgehend von einem in Beschwerde gezogenen Körperschaftsteuerbescheid 2018 (gemeint wohl 2017) ermittelt wurde und diese Beschwerde noch nicht abgeschlossen sei. Da dieser Bescheid daher von einem nicht rechtskräftigen Bescheid abgeleitet worden sei, gehe die Behörde rechtswidrig davon aus, dass der bekämpfte Bescheid aus 2018 (gemeint 2017) ohne Änderung in Rechtskraft erwachsen würde. Diese Annahme führe aber, so die Bf „zu einer *faktischen (Teil-)Rechtskraft des bekämpften Körperschaftsteuerbescheides 2018 (gemeint 2017) und ist diese Vorgehensweise rechtswidrig. Der bekämpfte Körperschaftsteuerbescheid 2019 ist somit mit dem Mangel der Rechtswidrigkeit belastet.*“

Im Rahmen des Beschwerdevorbringens beantragte die Bf zudem eine mündliche Verhandlung gem. § 274 Abs 1 BAO sowie eine Entscheidung durch den gesamten Senat gem. § 272 Abs 2 Z 1 BAO.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 24.06.2021** (Oz 3) wies die Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und begründete dies damit, dass die Berücksichtigung des Verlustvortrages nur in Höhe der bescheidmäßig festgestellten Verluste erfolgen könne. Da über den

Vorlageantrag 2017 zu gegebenem Zeitpunkt noch nicht entschieden worden sei, seien die Veranlagungen ab 2018 vorläufig erfolgt. Im Falle eines für die Bf positiven Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes würden endgültige Bescheid mit dem tatsächlichen Verlustvortrag erlassen werden.

Mit **Anbringen vom 30.06.2021** (Oz 4) beantragte die Bf die **Vorlage** der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und verwies in ihrer Begründung auf die Beschwerdeschrift vom 07.06.2021.

Mit **Bericht vom 24.08.2021** (Oz 5) erfolgte die **Vorlage** an das Bundesfinanzgericht. In diesem beantragte die belangte Behörde die Abweisung der Beschwerde.

Mit **06.05.2026** erfolgte die beantragte **mündliche Senatsverhandlung** zu gegenständlichem Beschwerdeverfahren.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Bei der Bf handelt es sich um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit Sitz in Wien, welche mit Gesellschaftsvertrag vom 18.01.2005 gegründet wurde. Im Beschwerdezeitraum waren *****Ges1***** sowie *****Ges2***** je zu 50% Gesellschafter der GmbH. *****Ges1***** war zudem selbständig vertretungsbefugter Prokurist, Herr *****Ges2***** selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer.

Im Jahr 2019 erzielte die Bf Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der Höhe von 163.973,11 Euro und sind diese unstrittig.

Im Rahmen der Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2019 berücksichtigte die belangte Behörde sodann einen (noch verwertbaren) Verlustvortrag in Höhe von 53.694,30 Euro.

Im Rahmen der Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2019 wurde der der Bf zustehende Verlustvortrag zur Gänze verwertet.

2. Beweiswürdigung

Gegenständlicher Sachverhalt begründet sich aus den vorliegenden Aktenbestandteilen sowie aus Abfragen öffentlicher Register. Insbesondere wird auch auf die durch das Bundesfinanzgericht im Zuge des Beschwerdeverfahrens Gz RV/7100509/2019 vorgenommene Beweiswürdigung und die diesbezüglichen Aktenbestandteile verwiesen.

Die Feststellung zur Höhe des Verlustvortrages für das Jahr 2019 ergibt sich aus der Berechnung in der Begründung des Körperschaftsteuerbescheides 2019 (Oz 2) sowie aus dem Bericht gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 29.05.2018.

Diese stellt sich wie folgt dar (entnommen aus der Begründung des Körperschaftsteuerbescheides 2019):

„Der Verlustvortrag beträgt 53.694,30 Euro und wurde wie folgt berechnet:“

<i>aus dem Jahr 2011</i>	<i>34.153,31 Euro</i>
<i>aus dem Jahr 2012</i>	<i>46.170,57 Euro</i>
<i>2013 wurden verrechnet</i>	<i>-10.397,14 Euro</i>
<i>2014 wurden verrechnet</i>	<i>-33.265,93 Euro</i>
<i>aus dem Jahr 2015</i>	<i>32.047,37 Euro</i>
<i>aus dem Jahr 2016</i>	<i>71.921,44 Euro</i>
<i>2017 wurden verrechnet</i>	<i>-555,98 Euro</i>
<i>2018 wurden verrechnet</i>	<i>-86.379,34 Euro</i>
<i>Verlustvortrag für 2019</i>	<i>53.694,30 Euro</i>

Die Entwicklung der Verlustvorträge bis zum Jahr 2016 ist unstrittig, womit von einem Wert per 31.12.2016 in der Höhe von 140.629,62 Euro ausgegangen werden kann. Durch die Feststellungen im Rahmen der Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum 1-11/2017 und der dadurch erfolgten Ergebnishinzurechnung in der Höhe von 85.378,79 Euro ergab sich für das Jahr 2017 statt eines Verlustes in der Höhe von 84.637,49 Euro ein Gesamtbetrag der Einkünfte in der Höhe von 741,30 Euro abzüglich eines Verlustabzugs in der Höhe von 555,98 Euro. Somit verblieb für das Jahr 2018 ein Verlustvortrag von 140.073,63 Euro. Im Zuge der Veranlagung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2018 wurde (ebenfalls unstrittig) ein Verlustabzug in der Höhe von 86.379,34 Euro vorgenommen.

Gem. Körperschaftsteuerbescheid 2019 verblieb somit für das Jahr 2019 ein Verlustvortrag in der Höhe von 53.694,30 Euro.

Der im Jahr 2019 erzielte Gesamtbetrag der Einkünfte betrug 163.973,11 Euro. Der maximal mögliche Verlustabzug (75% des Gesamtbetrages der Einkünfte) hätte einen Betrag von 122.979,83 Euro ergeben. Da Verlustvorträge in genannter Höhe nicht vorhanden waren, wurde der gesamte im Jahr 2019 noch vorhandene Verlustvortrag im Rahmen der Einkommensermittlung verwertet.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Maßgebliche Bestimmung in gegenständlichem Fall ist § 8 Abs 4 KStG 1988. Dieser sieht vor, dass zur Einkommensermittlung ein Verlustabzug im Sinne des § 18 Abs 6 EStG 1988 im Ausmaß von 75% des Gesamtbetrages der Einkünfte zusteht. Insoweit die Verluste nicht abgezogen werden können, sind sie in den folgenden Jahren unter Beachtung dieser Grenze abzuziehen.

Der Verlustabzug im Rahmen der Veranlagung 2019 erfolgte daher entsprechend den Bestimmungen des § 8 Abs 4 KStG 1988. Da die Höhe des gem. Körperschaftsteuerbescheid 2019 vom 27.05.2021 vorhandenen Verlustvortrages (53.694,30 Euro) die in den gesetzlichen Bestimmungen genannte Grenze von 75% des Gesamtbetrages der Einkünfte (75 % von 163.973,11 Euro; somit 122.979,83 Euro) nicht erreichte, konnte im Jahr 2019 der gesamte vorhandene Verlustvortrag verwertet werden, dadurch aber nicht der an sich höchstmögliche Verlustabzug (aus Mangel an weiteren vorhandenen Verlustvorträgen) geltend gemacht werden.

Hinsichtlich der durch die Bf angefochtenen Höhe der festgesetzten Körperschaftsteuer ist auszuführen:

Nach der stRsp des VwGH wird die Höhe eines Verlustes im Einkommensteuerbescheid des Verlustjahres mit rechtskraftfähiger Wirkung festgesetzt und damit iSd § 92 Abs 1 lit b BAO eine abgabenrechtlich bedeutsame Tatsache festgestellt (vgl VwGH 20. 2. 2008, 2006/15/0026; 20. 11. 1996, 94/13/0011).

Für gegenständlichen Fall folgt daraus: Im Rahmen der Festsetzung der Körperschaftsteuer 2017 wurde kein Verlust festgestellt, sondern ein Gewinn, womit auch keine für den Verlustvortrag relevante Verlustentstehung festzustellen war.

Über die Höhe des vorzutragenden Verlustes ist für das Jahr abzusprechen, in welchem der Verlust entstanden ist, wobei der Bescheid dieses Jahres diesbezüglich bindende Tatbestandswirkung auch für die Folgejahre hat (VwGH vom 19.09.2013, 2012/15/0014 mit Verweis auf VwGH vom 20.09.1977, 931/77, Slg. 5159/F). Im Jahr 2017 nicht bescheidmäßig

festgestellte Verluste konnten daher auch nicht in den Folgejahren als Verlustvorträge berücksichtigt werden.

Dass hinsichtlich des Körperschaftsteuerbescheides 2017 noch ein Beschwerdeverfahren offen war, ändert nichts an der Tatsache, dass jener Verlust für die Behörde bindend wird, der bescheidmäßig festgestellt wurde; im Falle des Körperschaftsteuerbescheides 2017 somit gar kein Verlust.

Die Festsetzung der Körperschaftsteuer 2019 gem. Bescheid vom 27.05.2021 durch die belangte Behörde erfolgte daher der Höhe nach zu Recht.

Um dem Umstand Rechnung zu tragen, dass die Höhe des Verlustes nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes mit rechtskraftfähiger Wirkung im Einkommensteuerbescheid des Verlustjahres festgesetzt wird und der diesbezügliche Ausspruch auf ein späteres Verlustabzugsverfahren derart einwirkt, dass der Verlustausspruch für den nachfolgenden Verlustvortrag betragsmäßig verbindlich wird (vgl. mit weiteren Hinweisen in jüngster Zeit das hg. Erkenntnis vom 20. Februar 2008, 2006/15/0026), bietet die Bundesabgabenordnung ein geeignetes Instrumentarium in der Bestimmung des § 295 Abs. 3. Danach sind Abgabenbescheide ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten ist, zu ändern, wenn der Spruch dieser Bescheide anders hätte lauten müssen, wäre bei seiner Erlassung ein anderer Bescheid bereits abgeändert, aufgehoben oder erlassen gewesen (VwGH vom 19.09.2013, 2012/15/0014).

In gegenständlichem Fall erfolgte die Erlassung eines vorläufigen Körperschaftsteuerbescheides gem. § 200 BAO (idF BGBl I Nr. 14/2013). Begründet wurde die Vorläufigkeit damit, dass der Umfang der Abgabepflicht noch von den Ergebnissen eines noch nicht beendeten Rechtsmittelverfahrens abhängig sei.

§ 200 BAO (idF BGBl I Nr. 14/2013) räumt der Behörde das Recht ein, eine Abgabe vorläufig festzusetzen, *wenn „nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist.“*

Dabei muss es sich um Ungewissheiten im Tatsachenbereich handeln; eine Ungewissheit hinsichtlich der Lösung einer Rechtsfrage ist keine Ungewissheit iSd des leg cit. Das offene Rechtsmittelverfahren reicht nach § 200 idF vor Änderung durch das BGBl Nr. 108/2022 somit nicht aus, um eine Bescheiderlassung nach § 200 BAO zu rechtfertigen, und wäre dieser durch die belangte Behörde nicht in vorläufiger Form zu erlassen gewesen.

Da in gegenständlichem Fall kein Grund für eine Änderung hinsichtlich der Höhe der festgesetzten Körperschaftsteuer gegeben war, die Festsetzung durch die belangte Behörde jedoch nicht vorläufig hätte erfolgen dürfen, war der angefochtene Bescheid dahingehend

abzuändern, dass die festgesetzte Körperschaftsteuer 2019 ohne Ausspruch der Vorläufigkeit festzusetzen war.

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.

Da diese Voraussetzungen im Beschwerdefall aufgrund der oben zitierten Rechtsprechung nicht vorliegen, war auszusprechen, dass die Revision unzulässig ist.

Wien, am 1. Juni 2026