



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Betriebes gewerblicher Art Bw, vertreten durch Stb, vom 21. Februar 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 11. Februar 2008 betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2005 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) ist ein Betrieb gewerblicher Art der Gemeinde A. Die Gemeinde A war seit dem Jahr 1979 zu 2% als Kommanditistin an der K- Bergbahn GmbH & CoKG beteiligt. Im Jahr 2005 übertrug sie diese in Form eines Betriebes gewerblicher Art gehaltene Beteiligung an die X GmbH.

Der Bw erklärte aus dieser Beteiligung bei Einkünfte aus Gewerbebetrieb von 46.274,05 € darin enthaltene Sanierungs-, Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinne zur Ermittlung der

Verlustvortragsgrenze gemäß § 2 Abs. 2b EStG von 47.134,75 € und verrechenbare Verluste von 5.717,03 €. In dem am 11. Februar erlassenen Körperschaftssteuerbescheid berücksichtigte das Finanzamt entsprechend der Mitteilung über die gesonderte Feststellung zur Ermittlung der Verlustvortragsgrenze gemäß § 2 Abs. 2b EStG nur einen Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn von 16.561,50 €, sodass sich nach Abzug der verrechenbaren Verluste von 5.717,03 € und einem Verlustabzug von 34.558,14 € bei einem Einkommen von 5.998,88 € eine Körperschaftsteuer von 1.499,72 € ergab.

Gegen diesen Bescheid erhob der steuerliche Vertreter des Bw mit Schreiben vom 21. Februar 2008 Berufung und in eventu eine Nachsicht der vorgeschriebenen Körperschaftsteuer. In der Begründung wird vorgebracht, die Gemeinde A habe sich in den 70iger Jahren an dem Projekt Sessellift J mit einer Einlage von 300.500 ATS als Kommanditistin beteiligt. Sie habe in all diesen Jahren mit dieser Beteiligung keine Gewinne erzielt, sondern Verluste. Diese Verluste seien nie mit anderen Einkünften verrechnet worden. Im Jahr 2005 sei die Firma endgültig insolvent geworden und die Gemeinde A habe ihren Gesellschaftsanteil zum symbolischen Preis von 1 € an die neuen Gesellschafter übertragen. Tatsächlich seien die zugewiesenen Verluste auch wesentlich höher, als der Betrag der nunmehr beim „Veräußerungsgewinn“ angerechnet worden sei. Es könne nicht auf einen Gewinn erkannt werden, wenn das Ergebnis einer langjährigen Gesellschafterstellung der Totalverlust der Einlage sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Februar 2008 wies das Finanzamt die Berufung mit der Begründung ab, wonach nach § 252 Abs. 1 BAO Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen nur im Verfahren betreffend dem Grundlagenbescheid vorgebracht werden könnten.

Im Vorlageantrag vom 6. März 2008 wurde vorgebracht, in der Berufungsvorentscheidung sei auf sein Vorbringen der zu niedrigen Verlustberücksichtigung sowie auf seinen Eventualantrag auf Nachsicht des Vorschreibungsbetrages nicht eingegangen worden. Die Verluste gemäß § 18 Abs. 6 EStG würden lt. beigeschlossener Tabelle für die Jahre 1989 bis 2004 36.305,32 € und die verrechenbaren Verluste (Wartetastenverluste) 8.935,64 € betragen. Es sei sehr wohl von Relevanz, ob ein Beteiligungsengagement mit dem Totalverlust der Einlage bei gleichzeitiger gänzlicher Unmöglichkeit einer Verlustverrechnung ende oder ob ein Gesellschafter jahrzehntelang steuerwirksame Verlustverrechnungen erlangen könne, die uU ein Vielfaches des Standes des negativen Kapitalkontos ausmachen würden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 188 Abs. 1 lit. b BAO werden die Einkünfte aus Gewerbebetrieb einheitlich und gesondert festgestellt, wenn an diesen Einkünften - wie bei einer Kommanditgesellschaft - mehrere Personen beteiligt sind. Gegenstand dieser Feststellung ist auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber (§ 188 Abs. 3 BAO). Die in einem solchen Feststellungsbescheid enthaltenen Feststellungen werden den Einkommen- bzw. Körperschaftsteuerbescheiden der Teilhaber zugrunde gelegt (§ 192 BAO).

Die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuerbescheide der Teilhaber können nach § 252 BAO nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Aus diesem Normengefüge folgt, dass die Einkünfte des Bw aus der Beteiligung an der K-Bergbahn GmbH & CoKG bei der Ermittlung seines steuerpflichtigen Einkommens zwingend mit jenen Beträgen anzusetzen sind, die sich aus den Gewinnfeststellungsbescheid der K-Bergbahn GmbH & CoKG ergeben.

Bezüglich der bisher nicht verrechneten Verluste wird in § 2 Abs. 2b EStG 1988 normiert: Sind bei Ermittlung des Einkommens Verluste zu berücksichtigen, die in vorangegangenen Jahren entstanden sind, gilt Folgendes:

1. In vorangegangenen Jahren entstandene und in diesen Jahren nicht ausgleichsfähige Verluste, die mit positiven Einkünften aus einem Betrieb oder einer Betätigung zu verrechnen sind, können nur im Ausmaß von 75% der positiven Einkünfte verrechnet werden (Verrechnungsgrenze). Insoweit die Verluste im laufenden Jahr nicht verrechnet werden können, sind sie in den folgenden Jahren unter Beachtung der Verrechnungsgrenze zu verrechnen.
2. Vortragsfähige Verluste im Sinne des § 18 Abs. 6 und 7 können nur im Ausmaß von 75% des Gesamtbetrages der Einkünfte abgezogen werden (Vortragsgrenze). Insoweit die Verluste im laufenden Jahr nicht abgezogen werden können, sind sie in den folgenden Jahren unter Beachtung der Vortragsgrenze abzuziehen. Dies gilt auch für Verluste im Sinne des § 117 Abs. 7 zweiter Satz insoweit, als diese Verluste wegen der Vortragsgrenze nicht abgezogen werden können.
3. Insoweit in den positiven Einkünften oder im Gesamtbetrag der Einkünfte enthalten sind,
 - Sanierungsgewinne (§ 36 Abs. 1) oder (BGBl I 2003/71 ab 21.8.2003)
 - Veräußerungsgewinne und Aufgabegewinne, das sind Gewinne aus der Veräußerung sowie

der Aufgabe von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen, weiters Liquidationsgewinne,

sind die Verrechnungsgrenze und die Vortragsgrenze nicht anzuwenden. (BGBl I 2000/142 ab 2001).

Gemäß § 8 Abs. 4 Z 2 KStG 1988 ist der Verlustabzug im Sinne des § 18 Abs. 6 und 7 des Einkommensteuergesetzes 1988 bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgabe abzuziehen.

Gemäß § 36 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl I 2003/71 gehören zu den Einkünften Sanierungsgewinne, das sind Gewinne, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zweck der Sanierung entstanden sind.

In dem vom Bw bekämpften Körperschaftsteuerbescheid vom 11. Februar 2008 hat das Finanzamt in Anwendung der oben angeführten Bestimmungen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie die verrechenbaren Verluste der Vorjahre entsprechend der Mitteilung über die gesonderte Feststellung vom 2. Juli 2007 angesetzt. Ebenso hat es beim Verlustabzug die Verrechnungs- bzw. Vortragsgrenze soweit in den Einkünften ein Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn enthalten war, nicht angewendet.

Das Finanzamt hat jedoch nicht beachtet, dass aufgrund einer Berufung gegen den dem bekämpften Körperschaftsteuerbescheid zugrundeliegenden Feststellungsbescheid bereits am 6. Dezember 2007 ein Berufungsvorentscheidung ergangen ist, nach der in den für den Bw anteiligen Einkünften aus Gewerbebetrieb von 46.274,05 € neben den bereits ausgewiesenen Veräußerungs- und Aufgabegewinn auch ein Sanierungsgewinn von 30.573,25 € enthalten ist. Dieser Sanierungsgewinn ist vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid bei der Ermittlung der Verlustvortragsgrenze nicht berücksichtigt worden.

Auch hinsichtlich dieses Sanierungsgewinnes ist entsprechend der Bestimmung des § 2 Abs. 2b Z 3 EStG 1988 die Verrechnungsgrenze und die Vortragsgrenze nicht anzuwenden, sodass die noch offenen vortragsfähigen Verluste zur Gänze in Abzug gebracht werden können.

Der vortragsfähige Verlust nach § 18 Abs. 6 EStG beträgt nicht wie im Vorlageantrag angeführt 36.305,32 €, sondern wie aus der der Berufungsentscheidung als Beilage angeführten Aufgliederung der Gewinn- und Verlustentwicklung seit 1998 zu entnehmen ist, 39.195,01 €. Die verrechenbaren Verluste der Vorjahre (Wartetastenverluste) waren mit dem im Feststellungsbescheid ausgewiesenen, erklärungsgemäß festgesetzten Betrag von 5.717,03 €

anzusetzen, sodass sich bei einem Einkommen von 1.362,01 € eine Körperschaftsteuer von 340,50 € ergab.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage:

1 Berechnungsblatt

1 Aufgliederung der Gewinn- und Verlustentwicklung

Innsbruck, am 11. Jänner 2012

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei