



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Salzburg
Senat (Salzburg) 13

GZ. RV/0075-S/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch MGI Radstadt Steuerberatung GmbH, 5550 Radstadt, Salzburger Straße 22, gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt, vertreten durch Dr. Karl Brejcha, betreffend Körperschaftsteuer 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die berufungswerbende GmbH (kurz: Bw.) machte in ihrer Körperschaftsteuererklärung für 2010 einen Verlustvortrag in Höhe von € 1.747.688,54 geltend. Im Körperschaftsteuerbescheid für 2010 wurde ein Verlustvortrag von € 1.298.308,13 entsprechend den Beträgen laut Verlustdatei berücksichtigt.

Dagegen erhob die Bw. Berufung mit folgender Begründung:

Die Bw. besitze bereits seit einigen Jahren eine Betriebsstätte in Deutschland, welche Verluste erwirtschaftete. Die Verluste des Jahres 2010 seien in der inländischen Körperschaftsteuererklärung 2010 bei der Ermittlung des Einkommens berücksichtigt worden. Die ausländische Betriebsstätte habe aber bereits in Vorjahren Verluste erlitten, die nicht in die inländischen Körperschaftsteuererklärungen aufgenommen wurden, weil sie noch nicht bekannt gewesen seien. Außerdem wären diese Betriebsstättenverluste ohnehin wirkungslos geblieben, weil keine ausgleichsfähigen Gewinne vorgelegen seien. Es werde daher der Antrag

gestellt, diese ausländischen „Altverluste“ zur Gänze zu berücksichtigen, weil laut EStR Rz 198 eine Eintragung von ausländischen Verlusten im Zeitpunkt der Entstehung in die Steuererklärungen nicht Anwendungsvoraussetzung für deren Berücksichtigung seien. Verluste wären nach Ansicht der Bw. sogar von Amts wegen zu berücksichtigen. Der Berufung beigelegt wurde ein Bescheid des deutschen Finanzamtes über die Feststellung des Verlustvortrages zum 31.12.2008 (€ 568.024,-) und eine Aufstellung der Verlustvorträge gemäß [§ 18 EStG 1988](#) sowie der deutschen Betriebsstättenverluste. Dieser Aufstellung und der Bilanz der Bw. zum 31.12.2009 ist auch zu entnehmen, dass die Ergebnisse der deutschen Betriebsstätte erstmals 2009 in Österreich bilanziert wurden.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag wandte die Bw. ein, dass ihrer Meinung nach die Berücksichtigung ausländischer Verluste von Amts wegen zu erfolgen hätte. Das Einkommensteuergesetz sehe vor, dass im Ausland nicht berücksichtigte Verluste bei der Ermittlung des Einkommens anzusetzen sind. Diese Formulierung stelle nicht darauf ab, dass der Abgabepflichtige selbst die Auslandsverlustverwertung veranlasst. Auch aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum Budgetbegleitgesetz 2009 sei diese Auffassung ableitbar. Darin heiße es zu Art. 31 Z 1 (betreffend [§ 2 Abs 8 Z 3 EStG 1988](#)), dass die Angabe berücksichtigter Auslandsverluste derzeit in den Steuererklärungen vorgesehen sei. Sie diene insbesondere der Kontrolle im Hinblick auf ein allfälliges Nachversteuerungserefordernis in Folgejahren auf Grund der Berücksichtigung der Verluste im Ausland. Die Unterlassung der Eintragung sei an keine Sanktion geknüpft, stelle aber zumindest eine Finanzordnungswidrigkeit dar. Sie habe auf die Berücksichtigungsfähigkeit des Verlustes jedoch keine Auswirkung.

Da somit die Eintragung der Verluste nicht Anwendungsvoraussetzung für die Anerkennung von ausländischen Verlusten sei, werde beantragt, die ausländischen Verluste der Jahre 2006 – 2008 in Höhe von gesamt € 568.024,- zusätzlich zu berücksichtigen.

Mit gleichem Schriftsatz stellte die Bw. an das Finanzamt gemäß [§ 293c BAO](#) den Antrag, die erwirtschafteten Auslandsverluste in den entsprechenden Jahren berücksichtigen zu wollen. Eine Behandlung dieses Antrages durch das Finanzamt ist der Aktenlage nicht zu entnehmen.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Sachverhalt:

Der Unabhängige Finanzsenat legt seiner Entscheidung den folgenden Sachverhalt zugrunde, der aus dem vom Finanzamt vorgelegten Akt hervorgeht und unstrittig ist:

Die berufungswerbende GmbH erzielt im Inland seit Jahren immer wieder Verluste, aus denen ein Verlustvortrag für 2009 in Höhe von € 633.229,94 resultiert. Seit einigen Jahren besitzt die Bw. in Deutschland eine Betriebsstätte, in der auch regelmäßig Verluste anfallen. Laut Feststellungsbescheid des zuständigen deutschen Finanzamtes beträgt der entsprechende Verlustvortrag zum 31.12.2008 € 568.024,-. Die ausländische Betriebsstätte wurde erstmals im Jahre 2009 in die österreichische Handelsbilanz aufgenommen. Der Verlustvortrag der Bw. für 2010 beträgt € 1.298.308,13.

Im Jahr 2010 erzielte die Bw. aus dem Verkauf eines Hotels einen Gewinn in Höhe von € 2.131.836,68. Daraus ergibt sich eine Verlustverrechnungsgrenze von € 1.598.877,51. Die Bw. beantragte in ihrer Körperschaftsteuererklärung für 2010 den Abzug von Verlusten in Höhe von € 1.747.688,54 resultierend aus den in Österreich bilanzierten Verlusten und den Verlusten der deutschen Betriebsstätte der Jahre 2006 – 2008. Der Abzug dieser deutschen Verluste aus den genannten Jahren wurde erstmals für 2010 beantragt.

2. Rechtliche Würdigung:

In rechtlicher Hinsicht ergibt sich daraus Folgendes:

Gemäß [§ 2 Abs 8 Z 3 EStG 1988](#) in der im Streitjahr geltenden Fassung sind im Ausland nicht berücksichtigte Verluste bei der Ermittlung des Einkommens anzusetzen. Die angesetzten Verluste sind in der Steuererklärung an der dafür vorgesehenen Stelle auszuweisen. Danach angesetzte ausländische Verluste erhöhen in jenem Kalenderjahr ganz oder teilweise den Gesamtbetrag der Einkünfte, in dem sie im Ausland ganz oder teilweise berücksichtigt werden oder berücksichtigt werden können.

Die Bestimmung des § 2 Abs 8 EStG über die Besteuerung ausländischer Einkünfte wurde mit dem Steuerreformgesetz 2005 BGBl I 2004/57 eingeführt und stellt die gesetzliche Verankerung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage der Berücksichtigung ausländischer Verluste dar (VwGH 25.9.2001, [99/14/0217](#)). In diesem Erkenntnis stellte der Verwaltungsgerichtshof klar fest, dass ausländische Verluste Teil des Verlustausgleichsregimes nach § 2 Abs 2 EStG und damit inländischen Verlusten gleichzuhalten sind. Es gelten daher die gleichen Prinzipien wie für den inländischen Verlustabzug, nämlich Verwertungspflicht und Nachholungsverbot. Die in [§ 2 Abs 8 Z 3 EStG 1988](#) normierte Ausweispflicht ausländischer Verluste gilt seit ihrer Einführung durch das Budgetbegleitgesetz 2009, BGBl I 52/2009 (Geltung ab 18.6.2009).

Nach übereinstimmender Lehre wird durch die Formulierung „im Ausland nicht berücksichtigte Verluste sind bei der Ermittlung des Einkommens anzusetzen“ der verpflichtende Ausweis der negativen ausländischen Einkünfte und deren Ausgleich ausdrücklich normiert. So wie bei

inländischen Verlusten ist kein Wahlrecht für deren Ansatz möglich, weil dies dem Leistungsfähigkeitsprinzip zuwiderlaufen würde (Jakom/Laudacher EStG, 2010, § 2 Rz 199; Doralt/Toifl, EStG¹⁴, § 2 Tz 196).

Ein ausländischer Verlust ist in seinem Entstehungsjahr anzusetzen, eine Nachholung ist nicht zulässig [Nachholungsverbot] (Doralt/Toifl, aaO § 2 Tz 199; Jakom/Laudacher, aaO, § 2 Rz 203). Dies entspricht auch der grundsätzlichen Regelung über die Verwertung inländischer Verluste. Ist die Berücksichtigung ausländischer Verluste zu Unrecht unterblieben, findet aber auch keine Nachversteuerung statt, wenn die Verluste im Ausland verwertet werden.

An diesem Grundprinzip der **verpflichtenden Verwertung von Verlusten in deren Entstehungsjahr** ändert auch die im Jahr 2009 eingefügte Bestimmung über den gesonderten Ausweis ausländischer Verluste unter der dafür vorgesehenen Kennzahl in der Steuererklärung nichts. Wie die Bw. ausführt, dient dieser Ausweis lediglich der Kontrolle der Nachversteuerung. Die von der Bw. zitierten Erläuterungen zur Regierungsvorlage, wonach die Nichteintragung auf den Verlustabzug keinen Einfluss habe, können daher nicht so verstanden werden, dass überhaupt keine Erklärung des Verlustes erfolgen müsste. Mit **Nichteintragung** kann nur der Ausweis unter der **entsprechenden Kennzahl in der Steuererklärung** gemeint sein. Das Gesetz spricht in diesem Zusammenhang ja auch davon, dass die **angesetzten Verluste** auszuweisen sind. Die Erklärung des Verlustes und der damit verbundene Antrag auf Verlustverwertung müssen somit jedenfalls im Jahr der Verlustentstehung erfolgen. Sollte dann die Eintragung unter der entsprechenden Kennzahl in der Steuererklärung unterbleiben, hätte das keinen Einfluss auf den Verlustabzug.

Die Bw. vermeint weiters, dass die Betriebsstättenverluste ohnehin wirkungslos geblieben wären, weil keine ausgleichsfähigen Gewinne vorgelegen seien. Dem ist entgegenzuhalten, dass es - bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen - zu einem inländischen Verlustvortrag kommt, wenn für einen vollständigen Ausgleich des ausländischen Verlustes nicht genügend positive inländische Einkünfte zur Verfügung stehen. Dies kann daher als Rechtfertigung für einen Nichtansatz der Verluste im Jahr ihrer Entstehung nicht herangezogen werden.

Aus den dargestellten Gründen ist der beantragte Abzug der in den Jahren 2006 – 2008 entstandenen ausländischen Verluste **im Jahr 2010** nicht möglich. Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, am 18. Juli 2013