

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Adresse, vom 14. Juli 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 7. Juli 2004 betreffend Körperschaftsteuer 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die getroffenen Feststellungen sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge Bw.) ist ein Verein und betreibt als wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eine Druckerei mit Einkünften aus Gewerbebetrieb.

Erklärungsgemäß erfolgte die Veranlagung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2003 unter Berücksichtigung eines Verlustabzuges idHv €7.325,38.

In seiner Berufung wies der Bw. darauf hin, dass in seinem Gewinn auch KESt-endbesteuerte Beträge enthalten seien, unter Hinweis auf Seite 4 seiner Bilanz. Diese Beträge würden im KÖSt-Formular nicht abgefragt, erhöhten aber seine Einkünfte und damit die Berechnungsbasis für die Ermittlung des abzugsfähigen Verlustvortrages. Er erwartete daher einen entsprechend geänderten KÖSt-Bescheid aufgrund der vorgelegten Bilanz.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte im Wesentlichen aus: Nach § 7 Abs. 1 KStG 1988 sei der Körperschaftsteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der unbeschränkt Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen habe.

Gemäß § 7 Abs. 2 KStG 1988 sei unter Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im

§ 2 Abs. 2 KStG 1988 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergäben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 8 Abs. 4 KStG 1988) und des Freibetrages für begünstigte Zwecke zu verstehen. Wie das Einkommen zu ermitteln sei, bestimme sich nach dem Einkommensteuergesetz 1988 und dem Körperschaftsteuergesetz 1988. Anzuwenden sei § 2 Abs. 2a EStG 1988 auf Einkünfte aus einer Beteiligung, wenn das Erzielen steuerlicher Vorteile im Vordergrund stehe, sowie § 2 Abs. 2b EStG 1988. § 2 Abs. 2b Z 2 EStG 1988 regle, dass vortragsfähige Verluste im Sinne des § 18 Abs. 6 und 7 EStG 1988 nur im Ausmaß von 75% des Gesamtbetrages der Einkünfte abgezogen werden dürften (Vortragsgrenze). Da im vorliegenden Fall steuerbefreite Erträge idHv €1.105,22 den Gewinn und damit die Einkünfte aus Gewerbebetrieb gekürzt hätten, und somit nur noch der verminderde Gewinn idHv €9.767,17 als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zur Körperschaftsteuer herangezogen werde, stelle dieser Betrag auch die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Verlustvortragsgrenze dar.

Der maximale Verlustvortrag idHv 75 % der gesamten Einkünfte aus Gewerbebetrieb sei im KÖSt-Bescheid 2003 ausgewiesen, die Berufung daher als unbegründet abzuweisen.

Dagegen brachte der Bw. einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein und führte ergänzend aus, dass Zinsen jedenfalls gemäß § 27 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 Einkünfte aus Kapitalvermögen darstellten, die entweder nach normalem Tarif oder nach § 95 EStG 1988 zu versteuern seien. § 2 Abs. 2b Z 2 EStG 1988 verweise eindeutig auf den Gesamtbetrag der Einkünfte. Weder der Berufungsvorentscheidung noch dem Gesetz seien Argumente dafür zu entnehmen, dass Zinserträge in diesem Gesamtbetrag der Einkünfte nicht enthalten sein sollten. Deshalb sei von einem Gesamtbetrag der Einkünfte inklusive Zinsen auszugehen und ein entsprechend höherer Verlustvortrag zu berücksichtigen.

Bei der im Mai 2005 durchgeführten Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass es sich beim in der Gewinn- und Verlustrechnung zum 31. Dezember 2003 in den Erträgen ausgewiesenen Posten "steuerfreie Erträge" in Höhe von €1.105,22 um einen saldierten Betrag handelt, welcher sich zusammensetzt aus Kapitalerträgen (Zinsen) vom betrieblichen Girokonto (€1.473,64) abzüglich der vom Kreditinstitut einbehaltenden KESt (25 %, das sind €368,41).

Über die Berufung wurde erwogen:

Die entscheidungswesentlichen gesetzlichen Bestimmungen in der für die Berufungsentscheidung anzuwendenden Fassung lauten:

§ 7 Abs. 1 KStG 1988 idF BGBl. I Nr. 142/2000: Der Körperschaftsteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der unbeschränkt Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

(2) Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im § 2 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 8 Abs. 4) und des Freibetrages für begünstigte Zwecke (§ 23). Wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach dem Einkommensteuergesetz 1988 und diesem Bundesgesetz. Anzuwenden sind § 2 Abs. 2a des

Einkommensteuergesetzes 1988 auf Einkünfte aus einer Beteiligung, wenn das Erzielen steuerlicher Vorteile im Vordergrund steht, sowie § 2 Abs. 2b des Einkommensteuergesetzes 1988.

Gemäß § 2 Abs. 2b EStG 1988 idF BGBI. I Nr. 142/2000 gilt für in den vorangegangenen Jahren entstandene Verluste und deren Berücksichtigung bei Ermittlung des Einkommens Folgendes: Z 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.

Gemäß § 27 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBI. Nr. 660/1989 sind folgende Einkünfte, **soweit sie nicht zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 gehören**, Einkünfte aus Kapitalvermögen: Z 4: Zinsen und andere Erträge aus sonstigen Kapitalforderungen jeder Art,

Gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 wird bei inländischen Kapitalerträgen (Abs. 2) die Einkommensteuer durch Abzug vom Kapitalertrag erhoben (Kapitalertragsteuer).

Gemäß § 97 Abs. 1 idF BGBI. I Nr. 78/2002 gilt für natürliche Personen und für Körperschaften, **soweit die Körperschaften Einkünfte aus Kapitalvermögen beziehen**, die Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) für Kapitalerträge gemäß § 93 Abs. 2 Z 3 sowie Abs. 3, die der Kapitalertragsteuer unterliegen, durch den Steuerabzug als abgegolten.

§ 97 Abs. 3 EStG 1988 idF BGBI. Nr. 12/1993 lautet: Soweit die Steuer nach Abs. 1 oder Abs. 2 abgegolten ist, sind die Kapitalerträge weder beim Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen (§ 2 Abs. 2) zu berücksichtigen. Dies gilt nur bei Berechnung der Einkommensteuer des Steuerpflichtigen.

Der Bw. ist ein Verein nach dem Vereinsgesetz und gehört damit zu den juristischen Personen des privaten Rechts und ist grundsätzlich eine unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige Körperschaft. Aus seinem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielt er Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23 EStG 1988).

Die Zinseinkünfte aus dem betrieblichen Girokonto sind damit nicht Einkünfte aus Kapitalvermögen iSd § 27 Abs. 1 EStG 1988, da sie zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 3 EStG 1988 gehören und den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzurechnen sind.

Gemäß § 97 Abs. 1 EStG 1988 gilt die Körperschaftsteuer für Kapitalerträge gemäß § 93 Abs. 1 EStG 1988 durch die erhobene Kapitalertragsteuer im Falle des Bw. **nicht** als abgegolten. Wie vorhin ausgeführt, erzielt der Bw. mit seinen Zinseinkünften nämlich nicht Einkünfte aus Kapitalvermögen, sondern aus Gewerbebetrieb, welche nicht endbesteuert sind (vgl. Doralt / Kirchmayr, EStG, 8).

Auflage, § 97 Tz 5: Im Fall von Körperschaften kommt es nur dann zu einer Abgeltungswirkung, wenn die betreffende Körperschaft die Kapitalerträge als Einkünfte aus Kapitalvermögen bezieht. Es besteht daher keine Abgeltungswirkung im betrieblichen Bereich von Körperschaften.).

Auf die Möglichkeit einer Befreiungserklärung nach § 94 Z 5 lit. a EStG 1988 wird hingewiesen.

Es waren daher die erklärten Einkünfte aus Gewerbebetrieb (€9.767,17) zuzüglich der (ungekürzten) Zinseinkünfte (€1.473,64) anzusetzen, dabei der Verlustabzug idHv 75 % der positiven Einkünfte

gemäß § 2 Abs. 2b Z 1 EStG 1988 zu berücksichtigen (75 % von €11.240,81), und die bereits bezahlte Kapitalertragsteuer (€368,41) auf die festgesetzte Körperschaftsteuer anzurechnen und spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage:1 Berechnungsblatt

Graz, am 12. Juli 2005