



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der SI GmbH, Graz 33, vertreten durch Dr.HG, inGr., vom 18. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 16. September 2004 betreffend Körperschaftsteuer 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Körperschaftsteuer 2002 wird mit **48.560,07 €** festgesetzt.

Gegenüber der bisherigen Vorschreibung im angefochtenen Bescheid in Höhe von 98.900,66 € ergibt sich eine Abgabengutschrift in Höhe von 50.340,59 €.

Die Bemessungsgrundlage und die Berechnung der Abgabe ist den Erwägungen in den Entscheidungsgründen zu entnehmen.

Entscheidungsgründe

Mit dem angefochtenen Körperschaftsteuerbescheid wurde die Körperschaftsteuer 2002 mit 98.900,66 Euro festgesetzt.

Insgesamt wurde ein Verlustabzug aus Verlusten der Vorjahre ab 1991 in Höhe von 72.303,58 in Abzug gebracht.

Laut Körperschaftsteuererklärung 2002 wurden im Gegensatz dazu unter der Kennzahl 619 „offene Verlustabzüge aus den Jahren ab 1991“ Verlustabzüge in Höhe von 220.364,16 Euro

beantragt.

Mit Berufung vom 18. Oktober wurde der bescheidmäßige Verlustabzug in Höhe von 72.303,58 bekämpft und beantragt, den Verlustabzug laut Erklärung in Höhe von 220.364,16 Euro in Abzug zu bringen.

In der Berufung wurde davon ausgegangen, dass offensichtlich die in den Jahren 1997 und 1998 entstandenen Verluste in Form eines Verlustrücktrages mit dem Sanierungsgewinn des Jahres 1996 verrechnet worden sei. Nach Ansicht der Bw. handle es sich dabei um einen nach der derzeitigen Gesetzeslage in Österreich nicht zulässigen Verlustrücktrag.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 24. November 2004 wurde das Berufungsbegehren abgewiesen und ausgeführt, dass von einem Verlustrücktrag der in den Jahren 1997 und 1998 entstandenen Verluste auf den Sanierungsgewinn des Jahres 1996 nicht die Rede sein könne, sondern würden vielmehr auf Grund der Sonderregelung des § 117 a Abs. 1 EStG 1988 aus den Jahren vor 1996 stammende Verlustvorträge mit dem im Jahr 1996 angefallenen Sanierungsgewinn "fiktiv" verrechnet.

Gem. § 117a Abs. 1 EStG 1988 gelte für den ab der Veranlagung 1998 vorzunehmenden Verlustabzug folgendes:

Der Verlustabzug für in den Kalenderjahren 1989 bis 1996 entstandene Verluste sei insoweit nicht zulässig als bei der Veranlagung für das Jahr 1996 bzw. 1997 ein steuerfreier Sanierungsgewinn angefallen ist und - unter Außerachtlassung der Bestimmungen des § 117 Abs. 7 Z 1 - ein Verlustabzug anzusetzen wäre.

Somit sei für die Veranlagung 2002 nur mehr ein restlicher Verlustabzug von € 72.303,58 zu berücksichtigen gewesen.

In der Folge brachte die Bw. mit Eingabe vom 22. August 2005 (nach mehrfachen Fristverlängerungen) einen Vorlageantrag ein und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Eingabe vom 1. Dezember 2005 nahm die Bw. für den Fall der Stattgabe des Berufungsbegehrens den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurück.

Das Finanzamt legte die Berufung dem UFS mit Eingabe vom 21. November 2005 vor und führte dazu aus, dass die Dateneingabemöglichkeit des Finanzamtes eine andere Folge als die aus dem bekämpften Bescheid ersichtliche nicht zulasse.

Die Bw. wurde laut Gesellschafts- und Einbringungsvertrag vom 23. September 1996 neu gegründet. Die Gesellschafter, Ing.K. und G.Automation Deutschland vereinbarten die A.KG unter Verzicht der Liquidation aufzulösen und den Betrieb zur Gänze unter Anwendung der umgründungssteuerlichen Begünstigung des Artikel II Umgründungssteuergesetz auf der Grundlage der Einbringungsbilanz zum 1. Jänner 1996 in die gleichzeitig neu, ausschließlich zum Zwecke der Fortführung dieses Betriebes gegründete GmbH einzubringen.

Der Gesamtbetrag der Einkünfte des Jahres 1996 betrug 2,037.358,00 S und entstand zur Gänze aus einem damals noch steuerfreien Sanierungsgewinn in Höhe von 19,198.406,00. Die Steuerfreiheit dieses Sanierungsgewinnes wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 14. September 2000 anerkannt, sodass das Einkommen 1996 mit Null festgesetzt wurde. Folglich kam lediglich die Mindestkörperschaftsteuer in Höhe von 15.000,00 S (1.090,00 €) zum Tragen.

(Zur Erklärung: Mikö = Mindestkörperschaftsteuer)

Jahr	Bescheiddatum	Einkünfte aus Gewerbebetrieb	Einkommen	Steuerfestsetzung
1996	14. September 2000	2,037.358,00 S	0.00 S	Mikö 15.000,00 S
1997	16. Mai 2000	-1,389.064,00 S= vortragsfähiger Verlust= 100.947,22 €	0,00 S	Mikö 17.500,00 S
1998	21. August 2000	-5,438.667,00 S= vortragsfähiger Verlust= 395.243,34 €	0,00 S	Mikö 25.000,00 S
1999	30. April 2001	1,778.362,00 S Verlustabzug -1,778.362,00 S verbraucher Verlust 129.238,60 € Verlustrest 366.951,96 €	0,00 S	Mikö 24.080,00 S
2000	8. Jänner 2004	1,358.559,00 S		

		Verlustabzug -1,358.559,00 S verbraucher Verlust 98.730,33 € Verlustrest 268.221,63 €	0,00 S	Mikö 24.080,00 S
2001	2. März 2004	878.044,00 S Verlustabzug -658.533,00S verbraucher Verlust 47.857,46 € Verlustrest 220.364,17 €	219.511,00 S	Steuer 74.630,00 S verbrauchte Mikö 50.550,00 S verrechenbare Rest- Mikö 5.005,00 €

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Jahres 2002 betrugen vor Berücksichtigung vortragsfähiger Verluste 383.118,91 €.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall die Höhe der für die Körperschaftssteuerfestsetzung 2002 zur Verrechnung verrechenbaren Verluste.

Nach § 18 Abs. 6 EStG 1988 sind auch als Sonderausgaben Verluste abzuziehen, die in einem vorangegangenen Jahr entstanden sind (Verlustabzug). Dies gilt nur,

- wenn die Verluste durch ordnungsmäßige Buchführung ermittelt worden sind und
- soweit die Verluste nicht bereits bei der Veranlagung für die vorangegangenen Kalenderjahre berücksichtigt wurden.

Die Höhe des Verlustes ist nach den §§ 4 bis 14 zu ermitteln.

Nach § 2 Abs. 2b EStG 1988 gilt bei der Ermittlung des Einkommens, soweit Verluste zu berücksichtigen sind, die in vorangegangenen Jahren entstanden sind, 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.

Nach § 117a. Abs. 1 EStG 1988 gilt für den ab der Veranlagung 1998 vorzunehmenden Verlustabzug Folgendes:

Der Verlustabzug für in den Kalenderjahren 1989 bis 1996 entstandene Verluste ist insoweit nicht zulässig,

- als bei der Veranlagung für das Jahr 1996 bzw 1997 ein steuerfreier Sanierungsgewinn angefallen ist und
- unter Außerachtlassung der Bestimmungen des § 117 Abs. 7 Z 1 ein Verlustabzug anzusetzen wäre.

Im Berufungsfall sind die Einkünften aus Gewerbebetrieb im Jahr 1996 unbestritten aus einem damals noch steuerfreien Sanierungsgewinn (rund 19 Mio. Schilling) entstanden, durch dessen Verrechnung das für 1996 festgesetzte Einkommen Null betrug.

Nach § 117a EStG 1988 wären allfällige Verluste der Vorjahre mit diesem Sanierungsgewinn zu verrechnen gewesen. Da die Bw. aber erst im Jahr 1996 gegründet wurde - der Sanierungsgewinn ist Folge einer Einbringung -, liegt ein Anwendungsfall des § 117a EStG 1988 nicht vor.

Entgegen den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung geht es im Berufungsfall also nicht um nach § 117 a EStG 1988 im Jahr 1996 zu verrechnende Verluste der Vorjahre.

Im angefochtenen Bescheid erfolgte offenbar eine Verrechnung der Verluste der Jahre 1997 und 1998 mit den aus dem Sanierungsgewinn 1996 entstandenen steuerfreien Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von 2,037.358,00 S.

Zum einen handelt es sich bei der im angefochtenen Bescheid vorgenommenen Verlustverrechnung um einen im österreichischen Steuerrecht **nicht zulässigen**

Verlustrücktrag, zum anderen findet diese Verlustverrechnung auch im § 117 a EStG 1988 keine Deckung, da danach nur Verluste der Jahre 1989 bis 1996 mit Sanierungsgewinnen der Jahre 1996 und 1997 zu verrechnen sind.

Die festgestellten Verluste der Jahre 1997 und 1998 betrugen zusammen 496.190,56 €.

Für die Steuervorschreibung des Jahres 2002 stehen noch offene verrechenbare Verlustvorträge im Sinne des § 18 Abs. 6 EStG 1988 in Höhe von 220.364,16 € zur Verfügung.

Der Verrechnungsbetrag im Sinne des § 2 Abs. 2b beträgt $383.118,91 \text{ €} \times 75\% = 287.339,18 \text{ €}$. Das heißt, der noch offene vortragsfähige Verlust findet zur Gänze in diesem Betrag Deckung und kann daher auch zur Gänze im Jahr 2002 verrechnet werden.

Die Körperschaftsteuer 2002 berechnet sich wie folgt:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb	383.118,91 €
------------------------------	--------------

Gesamtbetrag der Einkünfte	383.118,91 €
Verlustabzug	<u>-220.364,16 €</u>
Einkommen	162.754,75 €
Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt: Gemäß § 22 KStG 1988 34% von 162.754,75 anrechenbar Mindestkörperschaftsteuer	55.336,62 € -4.005,00 €
Körperschaftsteuer	51.331,62 €
einbehaltene Steuerbeträge	-2.771,55 €
festgesetzte Körperschaftsteuer	48.560,07 €
Berechnung der Abgabengutschrift bisher festgesetzte Körperschaftsteuer abzüglich nunmehrige Festsetzung	98.900,66 € -48.560,07 €
Abgabengutschrift	50.340,59 €

Der angefochtene Bescheid ist daher mit Rechtswidrigkeit seines Inhaltes belastet und war dem Berufungsbegehren zu entsprechen.

Graz, am 1. Dezember 2005