

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Peter Wolf, Beeideter Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2002, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. erklärte mit Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2002 der Zwischenbesteuerung gemäß § 13 Abs. 3 Z 1 KStG 1988 unterliegende Einkünfte in Höhe von € 1.985,02. In einem beiliegenden Schreiben teilte die Bw. mit, dass unter Hinweis auf die im Sinne von § 13 Abs. 3 KStG 1988 im Jahr 2002 erlittenen bedeutenden Verluste die Erhebung der Zwischensteuer eine verfassungswidrige exzessive Besteuerung eines "Nichtgewinnes" darstellen würde.

Dieses verfassungswidrige Ergebnis sei durch eine verfassungskonforme Interpretation des § 13 Abs. 3 KStG 1988 zu vermeiden, indem die Verluste mit den Ertragszinsen im Wege des Verlustausgleiches zu saldieren wären.

Der Bescheid betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2002 wurde vom Finanzamt ohne Vornahme von Abweichungen zu den Angaben der Bw. in der Körperschaftsteuererklärung erlassen.

In der dagegen eingebrochenen Berufung vom 10. Februar 2004 brachte die Bw. folgendes vor:

Zwar sei der angefochtene Bescheid erklärungsgemäß erlassen worden, jedoch stelle eine Zwischenbesteuerung der Bankzinsenerträge in Höhe von € 1.985,02 angesichts der übrigen bei den Vermögenseinkünften erlittenen Verluste im Jahr 2002 (durch einen ausländischen Investmentfonds) in Höhe von € 23.828,06 eine verfassungswidrige exzessive Besteuerung dar, die durch verfassungskonforme Interpretation des § 13 KStG 1988 und des § 22 KStG 1988 allerdings vermeidbar wäre.

Denn es widerspreche den Denkgesetzen, einen Verlust von per Saldo € 21.843,04 einer Einkommensbesteuerung von € 248,13 zu unterziehen.

Wenn schon gemäß § 13 Abs. 3 KStG 1988 verschiedene selbstständige Komponenten der Einkünfte aus Kapitalvermögen einkommensteuerrechtlich "gesondert zu versteuern" seien, so müsse deren Saldierung (Verlustausgleich) zulässig sein, solle nicht der Boden der Einkommensbesteuerung überhaupt verlassen werden. § 13 Abs. 3 KStG 1988 führe im Falle der Bw. zur Einkommensbesteuerung eines negativen Einkommens.

Dies sei denkunmöglich, führe zu exzessiver Besteuerung eines Nichteinkommens und verletze das verfassungsrechtlich gewährleistete Eigentumsrecht.

Die Verfassungswidrigkeit erweise sich im gegenständlichen Fall insbesondere deshalb als besonders deutlich, weil das Vermögen der Bw. durch die Verluste unter den Stand des gewidmeten Mindestvermögens gesunken sei und daher keine der Zwischenbesteuerung entgegenwirkenden Ausschüttungen vorgenommen werden könnten.

Es werde daher der Antrag gestellt, den angefochtenen Bescheid in verfassungskonformer Auslegung des § 13 KStG 1988 und des § 22 KStG 1988 dahingehend zu ändern, dass für das Jahr 2002 die Festsetzung einer Zwischensteuer unterbleibe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 13 Abs. 3 Z 1 KStG 1988, BGBl.Nr. 401/1988, sind bei Privatstiftungen, die nicht unter § 5 Z 6 oder 7 oder unter § 7 Abs. 3 fallen, weder bei den Einkünften noch beim Einkommen zu berücksichtigen, sondern nach Maßgabe des § 22 Abs. 3 gesondert zu versteuern: In- und ausländische Kapitalerträge aus Geldeinlagen und sonstigen Forderungen bei Kreditinstituten (§ 93 Abs. 2 Z 3 des Einkommensteuergesetzes 1988), Forderungswertpapieren im Sinne des § 93 Abs. 3 Z 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes 1988, wenn sie bei ihrer Begebung sowohl in rechtlicher als auch in tatsächlicher Hinsicht einem unbestimmten Personenkreis angeboten werden, Forderungswertpapieren im Sinne des § 93 Abs. 3 Z 4 und 5 des Einkommensteuergesetzes 1988, soweit diese Kapitalerträge zu den Einkünften aus Kapitalvermögen im Sinne des § 27 des Einkommensteuergesetzes 1988 gehören.

Die Besteuerung (§ 22 Abs. 3) von Kapitalerträgen unterbleibt insoweit, als im Veranlagungszeitraum Zuwendungen im Sinne des § 27 Abs. 1 Z 7 des Einkommensteuergesetzes 1988 getätigt worden sind und davon Kapitalertragsteuer einbehalten worden ist sowie keine Entlastung von der Kapitalertragsteuer auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens erfolgt.

Gemäß § 22 Abs. 3 beträgt die Körperschaftsteuer für nach § 13 Abs. 3 und 4 zu versteuernde Kapitalerträge und Einkünfte einer Privatstiftung 12,5 %.

Die den Gegenstand dieses Berufungsverfahrens bildende Frage, nämlich ob im Falle zwischensteuerpflichtiger Kapitalerträge ein von der Bw. begehrter Ausgleich mit Verlusten aus anderen Einkunftsquellen zulässig ist, ist unter Zugrundelegung der dargestellten gesetzlichen Bestimmungen zu beurteilen.

Um eine dem Willen des Gesetzgebers gemäße Rechtsanwendung vornehmen zu können, ist dabei dem allgemeinen Verständnis des Begriffes Interpretation entsprechend vom Ausdruck der Normen auf den Inhalt der Normen zu schließen, wobei nach den anerkannten Regeln juristischer Interpretation vorzugehen ist.

Jede Gesetzesauslegung hat mit der Erforschung des Wortsinnes zu beginnen.

Demnach führt die Vornahme einer Verbalinterpretation der anzuwendenden Rechtsnormen zweifelsfrei zum Ergebnis, dass nach dem gesetzgeberischen Willen bestimmte taxativ aufgezählte Erträge bzw. Einkünfte von der allgemeinen Einkommens- und Einkunftsermittlung ausgenommen und einer gesonderten Körperschaftsteuer in Höhe von 12,5 % unterworfen sein sollen.

Die sich aus dieser vom Gesetzgeber explizit angeordneten Ausnahme der aufgezählten Erträge bzw. Einkünfte von der allgemeinen Einkommens- und Einkunftsermittlung ergebende Konsequenz ist die Unzulässigkeit eines Ausgleiches solcher Erträge bzw. Einkünfte mit Verlusten aus anderen Einkunftsquellen.

Auf Grund der Klarheit der Textierung der anzuwendenden Bestimmungen bleibt kein Spielraum für eine darüber hinausgehende, die Möglichkeit eines Verlustausgleiches einbeziehende, Gesetzesauslegung.

Es muss vielmehr angenommen werden, dass der Gesetzgeber, wenn er einen Verlustausgleich zulassen hätte wollen, dies in eindeutiger Weise zum Ausdruck gebracht hätte.

Abgesehen davon wäre eine solche Möglichkeit aus sowohl aus systematischer als auch aus teleologischer Perspektive nicht nachvollziehbar.

Bei den zwischensteuerpflichtigen Einkünften handelt es sich rechtstechnisch um solche der Privatstiftung, die allerdings vom Zweck der Regelung bei ihr nur einer Vorwegbesteuerung für eine spätere Zuwendungsbesteuerung bei den Begünstigten unterworfen werden. Die Zwischensteuer ist daher, soweit die Besteuerung nicht unter bestimmten Voraussetzungen unterbleiben kann, der Privatstiftung auf Grund von bestimmten Zuwendungen gutzuschreiben. Die Zwischenbesteuerung ist deshalb auch getrennt von der Normalbesteuerung der Privatstiftung zu erheben (Schuldenbesteuerung).

Daher kann nicht angenommen werden, dass der Gesetzgeber das von der Bw. angestrebte Ergebnis gewollt hätte.

Insgesamt können in den Ausführungen der Bw. keine zu einer anderen rechtlichen Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes führenden Argumente erkannt werden.

Soweit die Bw. die Möglichkeit eines Verlustausgleiches im Wege einer verfassungskonformen Interpretation anstrebt, wird darauf verwiesen, dass die Grenze jeder Interpretation der Wortlaut des Gesetzes ist.

Eine Interpretation des Gesetzes, die vermeiden würde, dass ungeachtet eines Gesamtverlustes im Veranlagungsjahr Körperschaftsteuer zu entrichten wäre, scheitert somit am äußersten Wortsinn der hier maßgeblichen Rechtsnormen § 13 Abs. 3 KStG 1988 iVm § 22 Abs. 3 KStG 1988.

Den in der Berufung geäußerten beachtlichen verfassungsrechtlichen Bedenken kann nicht näher getreten werden, da der unabhängige Finanzsenat an das gehörig kundgemachte Gesetz gebunden ist.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 10. November 2004