



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 12. September 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr, vertreten durch FA, vom 10. August 2005 betreffend Körperschaftsteuer 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) beantragte in der Körperschaftsteuererklärung für 2004 die Berücksichtigung von nicht ausgleichsfähigen Verlusten aus Vorjahren in Höhe von 34.405,00 €.

Mit Körperschaftsteuerbescheid 2004 vom 10. August 2005 wurde die Körperschaftsteuer abweichend von der eingereichten Erklärung festgesetzt.

Begründend wurde angeführt, dass die nichtausgleichsfähigen Verluste aus den Vorjahren lediglich in Höhe von 6.304,97 € verrechnet werden hätten können und damit zur Gänze aufgebraucht seien.

Mit Eingabe vom 8. September 2005 (eingelangt beim zuständigen Finanzamt am 12. September 2005) wurde Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2004 eingereicht.

Begründend wurde ausgeführt, dass laut beiliegender Aufstellung noch Verlustvorträge in

nicht unwesentlichem Umfang vorhanden seien. Es werde um Anerkennung eines Verlustvortrages von 75% des steuerpflichtigen Gewinnes von 45.872,73 € ersucht. Dies ergebe einen Betrag von 34.404,55 €, sodass sich eine Steuerbasis von 11.468,18 € ergebe. Allenfalls werde um Darlegung der vom Finanzamt ermittelten Verlustvorträge ersucht.

Weiters sei noch ein Rest einer Wartetasten-KöSt von 2.149,18 € anzurechnen.

Laut erwähnter Aufstellung seien noch folgende Verlustvorträge vorhanden:

- aus 1995: 106.797,51 €
- aus 1996: 23.041,58 €
- aus 1997: 14.404,05 €

Mittels Fax vom 19. September 2005 wurden dem steuerlichen Vertreter die vorhandenen Verluste nach Ansicht des Finanzamtes zur Kenntnis gebracht. Darin wurde ein offener Verlustvortrag ab dem Jahr 2001 in Höhe von 1.103.967,00 ATS (80.228,41 €) ausgewiesen. In den Jahren 2002 und 2003 wurden Verluste im Ausmaß von 41.979,50 € bzw. 31.943,94 € verrechnet. Demnach würde für das Jahr 2004 ein Rest von 6.304,97 € verbleiben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Oktober 2005 wurde gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde ausgeführt, dass mittels Fax vom 19. September 2005 die Aufstellung über die vortragsfähigen Verluste zur Kenntnis gebracht worden seien. Insbesondere sei auf die Differenz, die sich durch die fiktive Verrechnung des Sanierungsgewinnes im Jahre 1996 ergibt, hingewiesen worden. In den ebenfalls übermittelten Unterlagen (AÖFV Jahrgang 1998 Kapitel 125) sei unter Punkt 3.2.1 die Vorgangsweise erläutert worden.

In der von der Bw. vorgelegten Aufstellung sei zudem im Jahr 2001 nicht der tatsächliche Verlustabzug in Höhe von 1.183.230,00 ATS angesetzt worden, sondern nur ein Betrag von 69.728,00 ATS.

Zur anrechenbaren Mindestkörperschaftsteuer sei zuletzt im Steuerbescheid 2001 der verbleibende Restbetrag von 25.644,00 ATS ausgewiesen worden; dieser sei 2002 mit 1.863,62 € angerechnet bzw. gutgeschrieben worden. Für den in der Berufung vermuteten Restbetrag von 2.149,18 € hätte keine schlüssige Berechnung vorgelegt werden können.

Mit Eingabe vom 2. November 2005 (eingelangt beim zuständigen Finanzamt am 11. November 2005) wurde ein Antrag auf Vorlage der Berufung eingebracht. Da in den Jahren 1996 und 1997 gesetzlich (§ 117 Abs. 7 Z 1 EStG 1988) ein Verlustabzugsverbot bestanden hätte, könne auch bei einem Sanierungsgewinn der 1996 angefallen sei und dessen Steuerfreiheit in diesen Jahren eben wegen dieses Verlustausgleichsverbotes verlängert worden sei, auch nicht „fiktiv“ auf diesen Sanierungsgewinn angerechnet werden. In diesem Falle würde der diesbezügliche Erlass den

Inhalt der entsprechenden Gesetzesstelle gegenteilig interpretieren. Es werde deshalb ersucht, dass der fiktiv verwendete Verlustvortrag im Jahr 1996 von 1.121.694,00 ATS (d.s. 81.516,68 €) revidiert werde und bei den zeitlich ab dem Jahre 1998 entstandenen Gewinnen angerechnet würde.

Mit Datum 30. November 2005 wurde gegenständliche Berufung dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Im Folgenden werden noch die Ergebnisse der einzelnen Jahre (Gewinne und Verluste) lt. Bescheiden dargestellt. Auch nach den Darstellungen des Bw. sind Verluste ab dem Jahr 1989 zu berücksichtigen (Verlust 1988 wurde tw. im Jahr 1992 verrechnet):

	in ATS	in EUR
1989	- 173.341,00	- 12.597,18
1990	- 411.469,00	- 29.902,62
1991	- 579.037,00	- 42.080,26
1992	0,00	0,00
1993	- 115.914,00	- 8.423,80
1994	- 2.108.293,00	- 153.215,63
1995	- 2.118.918,00	- 153.987,85
1996	1.121.694,00	81.516,68
1997	- 198.204,00	- 14.404,05
1998	158.466,00	11.516,17
1999	525.671,00	38.202,00
2000	1.612.149,00	117.159,44
2001	1.577.641,00	114.651,64
2002	770.200,73	55.972,67
2003	586.077,60	42.591,92
2004	631.222,53	45.872,73

Summe positive Ergebnisse: 6.983.121,86 ATS (507.483,26 €)

Summe negative Ergebnisse (fett gedruckt): - 5.705.177,00 ATS (- 414.611,38 €)

Bis einschließlich 2003 wurde Verluste im Ausmaß von 5.618.418,71 ATS (408.306,41 €) verrechnet. Somit verblieben für das Jahr 2004 noch offene Verluste in Höhe von 86.758,29 ATS (6.304,97 €).

Der Gewinn aus dem Jahr 2004 wurde folglich nur mit einem Betrag von 6.304,97 € ausgeglichen.

Darstellung der Differenzen zwischen Bw. und Finanzamt:

Der Bw. hat im Jahr 1996 eine vortragsfähigen Verlust in Höhe von – 317.059,00 ATS angemerkt.

Das Finanzamt hat diesen Verlust mit dem Sanierungsgewinn (Forderungsverzicht der Sparkasse) in Höhe von 1.438.754,00 ATS ausgeglichen, sodass ein steuerfreier Sanierungsgewinn in Höhe von gerundet 1.121.694,00 ATS übrig geblieben sei.

Der Bw. hat im Jahr 2001 einen Gewinn von 69.728,00 ATS mit vorgetragenen Verlusten ausgeglichen.

Laut Bescheid vom 17. Oktober 2002 wurden die Einkünfte für das Jahr 2001 mit dem Betrag von 1.577.641,00 ATS festgesetzt und in weiterer Folge zu 75% (d.s. 1.183.230,00 ATS) mit vorgetragenen Verlusten ausgeglichen.

Die Bw. hat für die Jahre 2002 bis 2004 jeweils folgende Verluste gegengerechnet:

2002: 38.890,13 €

2003: 31.943,94 €

2004: 33.467,67 €.

Das Finanzamt glich jeweils 75% der bescheidmäßigt festgesetzten Einkünfte mit offenen Verlusten aus:

2002: 41.979,50 €

2003: 31.943,94 €

2004: 6.304,97 €

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 117 a Abs. 1 EStG 1988:

Für den ab der Veranlagung 1998 vorzunehmenden Verlustabzug gilt 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 gewesen wäre.*

Anzumerken ist vorweg, dass keine Differenzen hinsichtlich des Vorliegens eines Sanierungsgewinnes im Jahr 1996 bestehen. Sowohl das Finanzamt als auch die Bw. gehen von einem offenen Sanierungsgewinn in Höhe von 1.121.694,00 ATS aus.

Auffassungsunterschiede gibt es lediglich hinsichtlich der Behandlung dieses Sanierungsgewinnes. Die Bw. geht davon aus, dass dieser steuerfrei sei und infolge der Verlustausgleichsbeschränkungen der Jahre 1996 und 1997 nicht mit vorhandenen Verlustvorträgen zu verrechnen sei.

Das Finanzamt spricht ebenfalls von steuerfreiem Sanierungsgewinn, doch kürzt dieser entsprechend der Bestimmung in der angeführten Gesetzesstelle auch allenfalls vorhandene Verlustvorträge.

Zu den im Sachverhalt angeführten Differenzen in den Jahren 2001 bis 2004 ist anzumerken, dass keine Einwendungen gegen die ermittelten Einkünfte aus Gewerbebetrieb vorgebracht wurden. Die bescheidmäßige angemerkteten Einkünfte werden demnach bei der Verlustverrechnung berücksichtigt. Zumal auch im Vorlageantrag die seitens des Finanzamtes per Fax vom 19. September 2005 übermittelten Daten nicht beeinsprucht wurden. Die Bw. führt in beiden Berufungsschriften für das Jahr 2004 jeweils Gewinne in Höhe von 45.872,73 € an.

Richtig ist auch, dass ab dem Jahr 2001 lediglich 75% der Einkünfte mit offenen Verlustvorträgen ausgeglichen werden dürfen (§ 2 Abs. 2b lit. 2 EStG 1988).

Das im gegenständlichen Berufungsverfahren zu beurteilende Rechtsproblem bezieht sich demnach ausschließlich darauf, ob der Sanierungsgewinn im Jahr 1996 in Höhe von 1.121.694,00 ATS die vorhandenen Verlustvorträge kürzt oder nicht.

Die Bw. wendet im Vorlageantrag vom 2. November 2005 ein, dass in den Jahren 1996 und 1997 ein gesetzliches Verlustabzugsverbot (§ 117 Abs. 7 Z 1 EStG 1988) festgeschrieben wurde. Der Verweis in der Berufungsvorentscheidung auf den Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 20. Mai 1998, Z 14 0602/1-IV/14/98 sei nicht zielführend sei. Die „fiktive“ Verrechnung im Erlasswege würde die entsprechende Gesetzesstelle gegenteilig interpretieren.

Hierbei übersieht die Bw., dass diese im Erlass als fiktive Verrechnung bezeichnete Vorgangsweise sehr wohl auch gesetzlich geregelt wurde; nämlich im oben angeführten § 117 a Abs. 1 EStG 1988.

Der Erlass interpretiert die entsprechende Gesetzesstelle also keineswegs gegenteilig. Er verwendet lediglich ein anderes Vokabular als im Gesetzestext. Der Inhalt und die Auswirkungen sind allerdings die gleichen, nämlich dass ab 1998 ein Verlustabzug für in den Jahren 1989 bis 1996 entstandene Verluste insoweit nicht zulässig ist, als im Jahr 1996 bzw. 1997 ein steuerfreier Sanierungsgewinn angefallen ist.

Es ist also auch im Gesetz eindeutig geregelt, dass vorhandene Verlustvorträge durch steuerfreie Sanierungsgewinne zu kürzen sind. Durch die unbeschränkte Verlustvortragsfähigkeit ab dem Jahr 1998 würde dies ansonsten zu einer doppelten Berücksichtigung der entstandenen Verluste führen: Nämlich wie im genannten Erlass richtigerweise angeführt

- einerseits zum steuerfreien Wegfall – in Form von Verlusten seinerzeit steuerwirksamen – Schulden und

- andererseits zum zeitlichen Transferieren der mit den Schulden im Zusammenhang stehenden – mangels Verrechnung in den Sanierungsjahren 1996 und 1997 ungekürzten – Verlusten in das Jahr 1998 oder spätere Jahre.

Wie im Sachverhalt dargestellt, wurden bis einschließlich 2003 Verluste im Ausmaß von 5.618.418,71 ATS (408.306,41 €) „verbraucht“.

Für das Jahr 2004 war demnach nur mehr ein offener Verlustvortrag in Höhe von 86.758,29 ATS (6.304,97 €) vorhanden. Dieser wurde richtigerweise mit den erklärten Einkünften verrechnet.

Der Anmerkung in der Berufungsschrift vom 8. September 2005, dass noch ein Rest einer Wartetasten-KöSt von 2.149,18 € anzurechnen sei, wurde in der Berufungsvorentscheidung vom 7. Oktober 2005 die Berechnung seitens des zuständigen Finanzamtes dargelegt. Für den erwähnten Restbetrag hätte keine schlüssige Berechnung vorgelegt werden können.

Im Vorlageantrag vom 2. November 2005 wurde dieser Berufungspunkt nicht mehr angeführt, sodass davon auszugehen ist, dass die Anführungen des Finanzamtes richtig sind.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist eine Berufungsvorentscheidung, in der die Behörde Sachverhaltsdarstellungen darlegt, geeignet wie ein Vorhalt zu wirken und als solcher zu gelten (vgl. VwGH 21.4.1983, 82/16/0177). Es ist Sache der Partei, sich im Vorlageantrag mit den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung auseinanderzusetzen und die daraus gewonnenen Feststellungen zu widerlegen (vgl. VwGH 28.6.1989, 89/16/0048).

In Anbetracht der eindeutigen gesetzlichen Regelung war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 26. Juni 2007