

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.^a Ingrid Enengel in der Beschwerdesache GmbH1, Adresse1, vertreten durch Glatzhofer & Matschek Stb GmbH, Bahnhofstraße 45, 9020 Klagenfurt am Wörthersee, gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Veit Wolfsberg vom 29.09.2014 betreffend Körperschaftsteuer 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der Körperschaftsteuerbescheid 2013 wird abgeändert.

Das Einkommen und die Körperschaftsteuer 2013 vom Einkommen betragen:

Einkommen	27.890,96
Die Körperschaftsteuer vom Einkommen beträgt:	
Gem. § 22 KStG 1988 25% von € 27.890,96	6.972,74
Körperschaftsteuer	6.972,74
Anrechenbare Mindestkörperschaftsteuer	- 5.847,74
Einbehaltene Steuerbeträge	- 258,81
Rundung gem. § 39 Abs. 3 EStG 1988	- 0,19
Festgesetzte Körperschaftsteuer	866,00

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.), die GmbH1 (in weiterer Folge "GmbH 1") war aufgrund des Abtretungsvertrages vom 9.4.2008 zu 100 % an der GmbH2 (in weiterer Folge "GmbH 2") beteiligt. Mit Verschmelzungsvertrag vom 25.9.2013 wurde die GmbH 2 zum 31.12.2012 auf die GmbH 1 verschmolzen. Die übertragende GmbH 2 verfügte zum Zeitpunkt der Verschmelzung über noch nicht verrechnete Verluste in Höhe von € 874.100,--.

In der **Körperschaftsteuererklärung 2013** machte die GmbH 1 für 2013 unter der Kennzahl 619 Verluste in Höhe von € 874.100,-- geltend. Im **Körperschaftssteuerbescheid 2013** der GmbH 1 anerkannte das Finanzamt die begehrten Verluste der GmbH 2 nicht als abzugsfähige an, weil der verlustverursachende Betrieb am Verschmelzungstichtag 31.12.2012 nicht mehr vorhanden gewesen sei.

In der **Beschwerde** wandte die Bf. ein, dass es sich um keinen Mantelkauf gehandelt habe.

In der **Berufungsvorentscheidung** (BVE) gab das Finanzamt dem Begehrten teilweise Folge. Im Erstbescheid habe es die Verluste wegen § 4 Abs. 1 lit. a Umgründungssteuergesetz nicht anerkannt. Es ging nunmehr davon aus, dass bis einschließlich 2007 ein Betrieb und ab 2008 mangels Erzielung von Einnahmen nur mehr ein Vermögensteil "Gebäude" vorgelegen sei. Da der Betrieb zum Verschmelzungszeitpunkt nicht mehr existiert habe, würden die durch den Betrieb bis 2007 verursachten Verluste nicht auf die Bf. übergehen. Hingegen würden die 2008 bis 2012 durch den Vermögensteil Gebäude entstandenen Verluste von € 286.460,53 auf die Bf. übergehen, da sie dem am Verschmelzungstichtag noch vorhandenen selbständigen Vermögensteil Gebäude zuzurechnen seien. Dieser Ansicht folgend setzte das Finanzamt die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 111.563,85 fest und gewährte den Verlustabzug in Höhe von € 83.672,89 (75 % des Gesamtbetrages der Einkünfte).

Im **Vorlageantrag** begehrte die Bf., ihr auch die gesamten Verluste vor 2007 der GmbH 2 zuzurechnen. Im Rahmen des Erwerbes der GmbH 2 sei die Betriebstätigkeit nach wie vor als solche gleich geblieben und hätten auch die entsprechenden Bezug habenden Aufwendungen keine Veränderung gezeigt. Die laufenden Aufwendungen würden über das Verrechnungskonto der GmbH gebucht. Lediglich die Erlösverrechnung habe nicht mehr stattgefunden. Die Verrechnungskonten zwischen der GmbH 1 und der GmbH 2 habe man aufgrund der Verschmelzung der beiden Gesellschaften glatt gestellt.

Im **Vorlagebericht** führte das Finanzamt ergänzend aus, dass aufgrund der 75 %-Regel im Ergebnis in der BVE der Verlustabzug im Jahr 2013 im höchstmöglichen Ausmaß berücksichtigt worden sei. Für die Folgejahre würden demgemäß abzugsfähige Verluste von € 202.787,64 zur Verfügung stehen.

Mit dem Vorlageantrag werde keine vom Spruch der BVE abweichende Entscheidung beantragt, da 2013 auch bei Zutreffen der Rechtsansicht der Bf. nicht mehr Verluste abgezogen werden könnten, als in der BVE ohnehin berücksichtigt seien, nämlich 75 % der Einkünfte. Die Höhe der noch verbleibenden vortragsfähigen Verluste seien nicht Spruchbestandteil des Körperschaftsteuerbescheides 2013, sondern Gegenstand der zukünftigen Veranlagungen. Das Finanzamt beantragte die Erlassung eines der BVE entsprechenden Erkenntnisses.

Beim **BFG** kam es noch zu einem weiteren Vorhalteverfahren .

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Das BFG geht von folgendem Sachverhalt aus und stützen sich die Feststellungen auf die in Klammer angeführten Beweismittel bzw. wird dort die Unstrittigkeit festgehalten:

Die Bf. begeht die Berücksichtigung des Verlustabzuges von insgesamt € 874.100,-- (Körperschaftsteuererklärung 2013, Beschwerde).

In der BVE betreffend Körperschaftsteuer 2013 berücksichtigte das Finanzamt den Verlustabzug in Höhe von € 83.672,89, d. s. 75 % des Gesamtbetrages der Einkünfte (BVE).

Rechtliche Beurteilung:

A. VERLUSTABZUG

Gemäß **§ 8 Abs. 4 Z. 2 KStG 1988** sind folgende Ausgaben bei der Ermittlung des Einkommens als Sonderausgaben abzuziehen, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten darstellen:

Der Verlustabzug im Sinne des § 18 Abs. 6 und 7 des Einkommensteuergesetzes 1988. Der Verlustabzug steht ab jenem Zeitpunkt nicht mehr zu, ab dem die Identität des Steuerpflichtigen infolge einer wesentlichen Änderung der organisatorischen und wirtschaftlichen Struktur im Zusammenhang mit einer wesentlichen Änderung der Gesellschafterstruktur auf entgeltlicher Grundlage nach dem Gesamtbild der Verhältnisse wirtschaftlich nicht mehr gegeben ist (Mantelkauf). Dies gilt nicht, wenn ...

Gemäß **Art. 1 § 4 Abs. 1 lit. a UmgrStG** ist § 8 Abs. 4 Z 2 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 nach Maßgabe folgender Bestimmungen anzuwenden:

Verluste der übertragenden Körperschaft, die bis zum Verschmelzungsstichtag entstanden und noch nicht verrechnet sind, gelten im Rahmen der Buchwertfortführung ab dem dem Verschmelzungsstichtag folgenden Veranlagungszeitraum der übernehmenden Körperschaft insoweit als abzugsfähige Verluste dieser Körperschaft, als sie den übertragenen Betrieben, Teilbetrieben oder nicht einem Betrieb zurechenbaren Vermögensteilen zugerechnet werden können. Voraussetzung ist weiters, daß das übertragene Vermögen am Verschmelzungsstichtag tatsächlich vorhanden ist.

Als Sonderausgaben sind gemäß **§ 18 Abs. 6 EStG 1988** auch 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.

Vortragsfähige Verluste im Sinne des § 18 Abs. 6 und 7 können gemäß **§ 2 Abs. 2b Z. 2 EStG 1988** 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. Dies gilt auch für Verluste im Sinne des § 117 Abs. 7 zweiter Satz insoweit, als diese Verluste wegen der Vortragsgrenze nicht abgezogen werden können.

Das Finanzamt gewährte der Bf. in der BVE den im Jahr 2013 höchstmöglichen Verlustabzug. Zumal die Höhe des für die Folgejahre verbleibenden Verlustabzuges kein Spruchbestandteil des Körperschaftsteuerbescheides 2013 ist, erübrigt sich für das BFG eine weitere Auseinandersetzung mit der Frage, wie hoch der für die Folgejahre verbleibende Verlustabzug tatsächlich ist.

Beim vorliegenden Sachverhalt erblickt das BFG keine Gründe, von dem vom Finanzamt in der BVE gewährten Verlustabzug abzugehen. Der Beschwerde war daher im Sinne der Entscheidung in der BVE teilweise Folge zu geben. Dem darüber hinaus gehenden Begehren der Bf. auf Berücksichtigung des von ihr begehrten Verlustabzuges konnte aus den angeführten Gründen kein Erfolg beschieden sein.

Durch das vorliegende Erkenntnis ergibt sich folgende Bemessungsgrundlage:

	€
Berechnung der Körperschaftsteuer:	
Einkünfte aus Gewerbebetrieb	111.563,85
Gesamtbetrag der Einkünfte	111.563,85
Verlustabzug	- 83.672,89
Einkommen	27.890,96

B. ZULÄSSIGKEIT EINER REVISION

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Zumal - dies ist unstrittig - 2013 der höchstmögliche Verlustabzug gewährt wird und die Bf. auch nicht die Ansicht bekämpft, dass die Höhe des für die Folgejahre verbleibenden Verlustabzuges kein Spruchbestandteil des zu beurteilenden Jahres ist, ist für das BFG keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu erblicken. Die Revision ist daher nicht zulässig.