

BFG: 75 % Verlust-Vortragsgrenze gilt auch bei beschränkt steuerpflichtiger Körperschaft

Bilanz- und Konzernsteuerrecht



In seinem Erkenntnis vom 02.02.2016 kam das Bundesfinanzgericht zum Schluss, dass auch beschränkt steuerpflichtige Körperschaften vor Inkrafttreten des AbgÄG 2014 analog zu § 7 Abs 2 letzter Satz KStG der 75 %-Verlustvortragsgrenze gemäß § 2 Abs 2b EStG unterliegen.

Der 1. Verlustabzug – vor AbgÄG 2014

Vor Inkrafttreten des AbgÄG 2014 durften gemäß § 2 Abs 2b Z 2 EStG vortragsfähige Verluste iSd § 18 Abs 6 und 7 EStG nur im Ausmaß von 75 % des Gesamtbetrages der Einkünfte abgezogen werden. Konnten Verluste im laufenden Jahr nicht abgezogen werden, waren diese in den Folgejahren unter Berücksichtigung der Vortragsgrenze abzuziehen.

Gemäß § 7 Abs 2 letzter Satz KStG war diese Regelung sowohl für (unbeschränkt steuerpflichtige) Personen als auch Körperschaften anzuwenden. Teile der Literatur vertraten die Auffassung, dass diese Beschränkung des Verlustabzuges analog auch für beschränkt steuerpflichtige Körperschaften gilt.

2. BFG 02.02.2016, RV/4100284/2013

Im gegenständlichen Fall steht in Streit, ob bei der Beschwerdeführerin (eine beschränkt steuerpflichtige deutsche Kapitalgesellschaft) der Verlustabzug in Höhe von 100 % der im Jahr 2011 erzielten Einkünfte (iSd § 98 EStG) erfolgen kann oder aber der Verlustabzug der im § 2 Abs 2b EStG normierten Verlustabzugsgrenze (iHv 75 % des Gesamtbetrages der Einkünfte) unterliegt.

Die Beschwerdeführerin machte im Zuge der Beschwerde geltend, dass der Besteuerungsgegenstand einer beschränkt steuerpflichtigen ausländischen Kapitalgesellschaft nach § 21 Abs 1 Z 1 KStG nur die inländischen Einkünfte iSd § 98 EStG sind, nicht aber das

Einkommen. Eine Einkommensermittlung findet daher nicht statt. Die in § 7 Abs 2 KStG angeordnete Einschränkung des Verlustabzuges gemäß § 2 Abs 2b EStG gilt im Zuge der Einkommensermittlung nur für unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften, kann daher für beschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften nicht gelten. Nach § 21 Abs 1 KStG ist aber von den inländischen Einkünften ein Sonderausgabenabzug gemäß § 8 Abs 4 KStG (insbesondere der Verlustabzug iSd § 18 Abs 6 EStG) zulässig. Somit ist ein Verlustabzug zu 100 % vorzunehmen und könne für die Veranlagung 2011 keine Körperschaftsteuer vorgeschrieben werden.

In seinem Erkenntnis vom 02.02.2016 wies das Bundesfinanzgericht (BFG) die Beschwerde als unbegründet ab.

Das BFG führte als Begründung insbesondere an, dass sich durch den Verweis auf § 102 Abs 2 Z 2 EStG in § 21 KStG unzweifelhaft ergibt, dass der in Diskussion stehende Verlustabzug iSd § 18 Abs 6 EStG durch § 2 Abs 2b EStG seine Begrenzung mit 75 % der positiven Einkünfte (der beschränkt steuerpflichtigen Beschwerdeführerin) erfährt. Des Weiteren wird vom Bundesfinanzgericht auf Meinungen in der Fachliteratur verwiesen, wonach § 7 Abs 2 letzter Satz KStG analog auch auf beschränkt steuerpflichtige Einkünfte anzuwenden ist.

Da bis zum derzeitigen Zeitpunkt noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, die den Verlustabzug von beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften zum Inhalt hat vorliegt, wurde vom Bundesfinanzgericht eine Revision beim

Verwaltungsgerichtshof zugelassen. Die Frist für eine VwGH-Beschwerde ist noch nicht abgelaufen, daher bleibt die weitere Rechtsentwicklung noch abzuwarten.

3. Verlustabzug NEU – nach AbgÄG 2014

Aus Gründen der Vereinfachung und steuerlichen Entlastung kam es im Zuge des AbgÄG 2014 zur ersatzlosen Streichung des § 2 Abs 2b EStG für den Bereich der Einkommensteuer. Durch den Wegfall der 75 %-Verrechnungs- und Vortragsgrenze im EStG ist nunmehr ein Abzug von Vorjahresverlusten für natürliche Personen in voller Höhe möglich.

Für Körperschaften bleibt die 75%-Verlustvortragsgrenze allerdings weiterhin bestehen. Dies wurde vom Gesetzgeber durch die inhaltliche Übernahme des bisherigen § 2 Abs 2b Z 2 und 3 EStG in § 8 Abs 4 Z 2 lit a und b KStG erreicht.

Durch den Verweis von § 21 Abs 1 Z 1 letzter Satz KStG auf die Abzugsfähigkeit von Sonderausgaben gemäß § 8 Abs 4 KStG daher spätestens seit dem Inkrafttreten des AbgÄG 2014 nunmehr auch für beschränkt Steuerpflichtige die Anwendung der 75 %-Verlustabzugsgrenze eindeutig geregelt..