

Verlustvortragsmöglichkeit - VfGH prüft Einschränkung auf betriebliche Einkünfte

Der **Ausgleich von Gewinnen und Verlusten** und die Besteuerung der bloßen Wertschöpfung des Steuerpflichtigen entsprechen dem Leistungsfähigkeitsprinzip und stellen ein **Grundprinzip des Steuerrechts** dar. Eine vollkommene Verlustverwertung ist oft nur dann möglich, wenn der Verlust mit nachfolgenden Gewinnen verrechnet wird und daher der Verlust über mehrere Jahre vorgetragen werden kann. Für den **Verlustvortrag** - steuerlich stellt er eine Sonderausgabe dar - ist vorausgesetzt, dass der Verlust durch eine **ordnungsgemäße Buchführung** ermittelt wurde und aus einer **betrieblichen Einkunftsart** (Einkünfte aus Gewerbebetrieb, Einkünfte aus selbständiger Arbeit und Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft) stammt. Für **bilanzierende Steuerpflichtige** ist der **Verlustvortrag zeitlich unbegrenzt** möglich, für **Einnahmen-Ausgaben-Rechner** wurde durch das KMU-Förderungsgesetz 2006 immerhin die Verrechnung von Gewinnen mit Verlusten aus den vorangegangenen **drei Jahren** ermöglicht.

Die Einschränkung der Verlustvortragsmöglichkeit auf betriebliche Einkunftsarten ist besonders für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nachteilig. Entsteht hierbei ein Verlust, welcher nicht im selben Jahr mit anderen Einkünften ausgeglichen werden kann, so müssen in den nachfolgenden Jahren **Gewinne versteuert** werden, die **wirtschaftlich nicht angefallen** wären, wenn man die Gewinne und Verluste der einzelnen Jahre zusammenrechnet. Der Verfassungsgerichtshof hat **bisher** den **Ausschluss der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung** vom Verlustvortrag als **verfassungskonform** angesehen - auch deshalb, da hohe Werbungskosten, die zu einem Verlust führen könnten, durch Verteilungsbestimmungen steuerlich geltend gemacht werden können. Dies gilt etwa für die **Verteilung von Herstellungsaufwendungen** und Aufwendungen im Zusammenhang mit Sanierungsmaßnahmen über 15 Jahre sowie für Instandsetzungsaufwendungen über 10 Jahre.

In einem aktuellen Fall, der vor den VfGH gebracht wurde, ist im Rahmen der Vermietungstätigkeit in einem einzelnen Jahr (nach Jahrzehnten positiver

Einkünfte) ein Verlust angefallen, da die **Abbruchkosten** eines noch funktionsfähigen Gebäudes zwecks Errichtung eines Neubaus **nicht** auf das neu errichtete Gebäude **aktiviert werden konnten**. Da also nicht mehr der so genannten **Opfertheorie** entsprochen wurde, kam es zu einem Verlust in diesem Jahr, welcher aufgrund des Ausschlusses der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht vorgetragen werden kann. Der VfGH nimmt diesen Fall als Anlass, die im Einkommensteuergesetz verankerte Verlustvortragsregelung einem **Gesetzesprüfungsverfahren** zu unterziehen. Es ist anzunehmen, dass dieser Schritt einen längeren Zeitraum in Anspruch nehmen wird. Zu dem jetzigen Zeitpunkt ist auch noch unklar, ob im Falle der Aufhebung der Beschränkung des Verlustvortrags auf betriebliche Einkunftsarten die Änderung für die Zukunft oder **auch rückwirkend** gilt. Wir werden Sie in der Klienten-Info jedenfalls über die weitere Entwicklung auf dem Laufenden halten.

Sofern, wie bisher bei den betrieblichen Einkunftsarten, ein Verlustvortrag möglich ist, so ist allerdings die **75%-Verlustvortragsgrenze** zu berücksichtigen. Sie hat zur Folge, dass **maximal 75% des Gewinns** eines Jahres zum Ausgleich mit einem bestehenden Verlustvortrag verwendet werden können. In Folge dessen kann sich die **Verlustverwertung verzögern** und es werden zumindest 25% des Gewinns eines Jahres der Besteuerung unterworfen. **Ausnahmen** von der Verlustvortragsgrenze bestehen beispielsweise für **Sanierungsgewinne** und auch für **Veräußerungs- und Aufgabegewinne**. Diese können in vollem Umfang verwendet werden, um einen bestehenden Verlustvortrag auszugleichen.