

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache der Bf., über die Beschwerde vom 11. Juli 2017 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt F vom 9. Juni 2017 betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2012 bis 2016, Körperschaftsteuervorauszahlungen für das Jahr 2017 und Folgejahre sowie Festsetzung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO) für die Jahre 2012 und 2013 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Am 9. Juni 2017 erließ das Finanzamt F für die X-GmbH Erstbescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2012 bis 2016, mit denen die Körperschaftsteuer mit 1.750,00 € (in den Jahren 2012, 2015 und 2016) bzw. 1.125,00 € (im Jahr 2013) und 1.438,00 € (im Jahr 2014) festgesetzt wurde. Dabei handelte es sich um die Festsetzung der Mindestkörperschaftsteuer. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass Körperschaften der Mindestbesteuerung bis zu jenem Zeitpunkt unterlägen, in dem die Rechtspersönlichkeit untergehe, jedenfalls aber bis zu jenem Zeitpunkt, in dem das Vermögen auf andere übergegangen sei. Unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften würden auch dann unter die Mindestkörperschaftsteuerpflicht fallen, wenn sie kein steuerlich relevantes Einkommen erzielten bzw. ihre Tätigkeit als Liebhaberei zu werten sei. Dies zeige die Systematik des § 1 KStG 1988, wonach als unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige Körperschaft angesehen werde, wer im Inland

Geschäftsleitung oder Sitz habe. Da die gegenständliche X-GmbH nach wie vor bestehe, sei auch die Körperschaftsteuerpflicht gegeben.

Am 9. Juni 2017 erließ das Finanzamt für die X-GmbH auch einen Bescheid betreffend Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für das Jahr 2017 und Folgejahre, mit dem die Vorauszahlungen mit 1.750,00 € festgesetzt wurden. Mit gleichem Datum erließ das Finanzamt letztlich für die Jahre 2012 und 2013 Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO), die zu einer Abgabenschuld von 111,75 € (im Jahr 2012) und 50,49 € (im Jahr 2013) führten.

2. Gegen die genannten Bescheide erhob die X-GmbH am 11. Juli 2017 fristgerecht Beschwerde, mit der die ersatzlose Aufhebung dieser Bescheide beantragt wurde. Diese Bescheide würden der mit dem Finanzamt geschlossenen Vereinbarung vom 25. November 2008 zuwiderlaufen, wonach der Geschäftsführer AB für sich und die darin taxativ angeführten Firmen, wozu auch die X-GmbH gehöre, mit 10.000,00 € pro Jahr pauschaliert werde. Die X-GmbH habe seitdem bis heute keine operative Tätigkeit aufgenommen und würde eine solche Tatsache dem zuständigen Finanzamt rechtzeitig melden. Diesbezüglich wurde auch auf die unter Androhung von Zwangsstrafen eingeforderten und beim Firmenbuch eingereichten Kurzbilanzen der letzten Jahre samt erläuternden Begleitschreiben verwiesen.

Eine getroffene Vereinbarung könne ohne diesbezügliche Willensübereinstimmung aller Parteien nicht einseitig abgeändert werden. Ein weiterer Hinweis für die Richtigkeit des Vorbringens sei auch die Tatsache, dass plötzlich eine neue, andere Abgabenummer „festgesetzt“ worden sei, um damit in untauglicher Weise einseitig neue Tatsachen zu schaffen.

Die Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen entbehrten jeder Grundlage, weil die Bescheide, aus denen sie abgeleitet seien, bekämpft und daher nicht rechtskräftig seien. Außerdem könnten nicht nachträglich Zinsen für Beträge verrechnet werden, die seinerzeit nicht einmal vorgeschrieben oder eingefordert worden seien.

3. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 8. September 2017 (zugestellt durch Hinterlegung am 14. September 2017) wurde die Beschwerde vom 11. Juli 2017 vom Finanzamt F als unbegründet abgewiesen. In der Beschwerde sei eingewendet worden, dass von der X-GmbH keine operative Tätigkeit aufgenommen worden sei. Die Mindestkörperschaftsteuerpflicht knüpfe jedoch an die unbeschränkte Steuerpflicht an. Als unbeschränkt steuerpflichtig gelte eine Körperschaft dann, wenn sie ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland habe. Diese Mindestkörperschaftsteuerpflicht setze mit dem Tag des Beginns der unbeschränkten Steuerpflicht ein und höre mit dem Ende der unbeschränkten Steuerpflicht auf.

Dem Firmenbuch zufolge habe die X-GmbH erstmals zum 30. Juni 1997 einen Jahresabschluss eingereicht. Am 19. Jänner 2017 sei letztmalig ein Jahresabschluss (zum 30. Juni 2016) vorgelegt worden. Der Sitz der X-GmbH befinde sich seit dem 20. August 2010 in Ort1, A-Straße; es liege somit eine unbeschränkte Steuerpflicht vor. Unbeschränkt

steuerpflichtige Körperschaften würden auch dann in die Mindestkörperschaftsteuerpflicht fallen, wenn sie - wie im gegenständlichen Fall - kein steuerlich relevantes Einkommen erzielten. Es sei somit unerheblich, dass eine operative Tätigkeit nicht aufgenommen worden sei.

Die in der Beschwerde angesprochene Vereinbarung vom 25. November 2008 beziehe sich - die X-GmbH betreffend - lediglich auf den zu diesem Zeitpunkt aushaftenden Rückstand von 7.983,57 €, der am 18. Oktober 2012 gelöscht worden sei. Es wurde vom Finanzamt auch darauf hingewiesen, dass die Änderung einer Steuernummer keinen Einfluss auf die Beurteilung einer eventuell vorliegenden Steuerpflicht habe.

Aufgrund der Bindungswirkung an eine Gutschrift oder Nachforderung im Stammabgabenbescheid könne der Anspruchszinsenbescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass der Stammabgabenbescheid inhaltlich rechtswidrig sei. Da die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2012 und 2013 zu keiner Änderung geführt habe, ergebe sich auch keine Änderung bei den Anspruchszinsen.

4. Am „11.07.2017“ (Datum der Postaufgabe: 12. Oktober 2017; Datum der Einbringung beim Finanzamt: 13. Oktober 2017) stellte die X-GmbH fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht. Sie wiederholte ihr bisheriges Vorbringen und ihren Standpunkt, dass bis zur Wiederaufnahme von operativen Tätigkeiten keine Mindestkörperschaftsteuer zu bezahlen sei. Dabei berief sich die Abgabepflichtige auf die Vereinbarung mit dem Finanzamt vom 25. November 2008.

Weiters wurde von der X-GmbH bestätigt, dass der zum 25. November 2008 offene Saldo vom Finanzamt mit 18. Oktober 2012 vereinbarungsgemäß ausgebucht worden sei. Bis zu diesem Zeitpunkt und auch danach sei jedoch keine Mindestkörperschaftsteuer vorgeschrieben oder verbucht worden. Im Jahr 2017 seien dann plötzlich und vereinbarungswidrig die bekämpften Bescheide erlassen worden. Diese Vorgangsweise sei durch einen Steuerprüfer veranlasst worden, der jedoch bei den der Vereinbarung vom 25. November 2008 vorausgegangenen langen und zahlreichen Verhandlungen und auch bei der Besprechung am 25. November 2008 nicht anwesend bzw. mit dieser Angelegenheit nicht befasst gewesen sei.

5. Das Finanzamt legte die gegenständliche Beschwerde vom 11. Juli 2017 mit Vorlagebericht vom 21. Dezember 2017 zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht vor.

II. Sachverhalt

1. Die X-GmbH ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, sie wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 18. April 1996 (samt Nachtrag vom 15. Mai 1996) gegründet und am 24. Mai 1996 im Firmenbuch unter FN abc eingetragen. Die X-GmbH hat ihren Sitz in Gemeinde, die (ursprüngliche) Geschäftsanschrift lautete auf Ort1, B-Straße. Vom 23. Oktober 2003 bis 28. August 2010 (jeweils Datum der Firmenbucheintragung)

befand sich die Geschäftsanschrift in Ort1, C-Straße. Seit dem 28. August 2010 (Datum der Firmenbucheintragung) befindet sich die Geschäftsanschrift der X-GmbH in Ort1, A-Straße.

Die X-GmbH ist im Geschäftszweig „*Beteiligung an anderen Gesellschaften*“ tätig. Das Stammkapital der Gesellschaft beträgt 500.000,00 ATS. Der Stichtag für den Jahresabschluss ist der 30. Juni eines Jahres. Als Geschäftsführer ist AB seit dem 24. Mai 1996 für die X-GmbH selbständig vertretungsbefugt.

Als Gesellschafter waren (ursprünglich) AB mit einem Anteil von 99,6 % (zur Hälfte geleistete Stammeinlage von 498.000,00 ATS) und BC mit einem Anteil von 0,4 % (zur Hälfte geleistete Stammeinlage von 2.000,00 ATS) an der X-GmbH beteiligt. Vom 7. November 1996 bis 13. März 2001 (jeweils Datum der Firmenbucheintragung) war AB Alleingesellschafter der X-GmbH. Vom 13. März 2001 bis 30. März 2012 (jeweils Datum der Firmenbucheintragung) war CD Alleingesellschafter dieser Gesellschaft. Mit Abtretungsvertrag vom 20. März 2012 hat der Alleingesellschafter CD seinen gesamten Geschäftsanteil an der X-GmbH, der einer zur Gänze bar einbezahlten Stammeinlage von 500.000,00 ATS entsprach, an AB zum Abtretungspreis von 1,00 € abgetreten, der die Geschäftsanteile in sein Eigentum übernahm. Seit dem 30. März 2012 (Datum der Firmenbucheintragung) ist AB mit einem Anteil von 100 % (zur Gänze geleistete Stammeinlage von 500.000,00 ATS) wiederum Alleingesellschafter der X-GmbH.

2. Am 19. Oktober 2006 fasste das Landes- als Handelsgericht G zu GZ. cde den Beschluss über die amtswegige Löschung der X-GmbH gemäß § 40 FBG, wobei dieser Beschluss keinerlei Begründung aufwies. Die Eintragung der Löschung im Firmenbuch erfolgte am 20. Oktober 2006. Gegen diesen Beschluss erhoben sowohl das Finanzamt F als auch die Gesellschaft Rekurs mit dem Antrag auf ersatzlose Aufhebung der amtswegigen Löschung.

Das Finanzamt F begründete den Rekurs damit, dass die seit Mitte 2005 laufenden Vergleichsverhandlungen mit der Gesellschaft mit dem Ziel eines außergerichtlichen Vergleiches über offene Steuern der letzten Jahre noch nicht abgeschlossen seien. Gegen die Mitteilung über die beabsichtigte Löschung sei versehentlich kein Einspruch erhoben worden. Die X-GmbH machte in ihrem Rekurs ein mangelhaftes Ermittlungsverfahren hinsichtlich des Vermögensstandes und unrichtige rechtliche Beurteilung durch das Erstgericht geltend. Die Gesellschaft verfüge noch über Vermögen wie zB die Gesellschaftsanteile an der „Y-GmbH“ sowie ein Mietrecht an einem Wohnhaus. Mit dem Finanzamt F sei abgesprochen, dass dieses einer Löschung nicht zustimme, solange die Vergleichsgespräche hinsichtlich der offenen Steuern für die vergangenen Jahre noch nicht abgeschlossen seien.

Mit Beschluss des Oberlandesgerichtes G vom 28. November 2006, GZ. efg, wurde den Rekursen Folge gegeben und der angefochtene Beschluss des Landes- als Handelsgerichtes G vom 19. Oktober 2006, cde, aufgehoben. Gleichzeitig wurde die

Sache zur Ergänzung des Verfahrens und neuerlichen (begründeten) Entscheidung an das Erstgericht zurückverwiesen.

Mit Firmenbucheintragung vom 1. Mai 2007, GZ. ghi, wurde vom Landes- als Handelsgericht G sodann eine Berichtigung bzw. Herstellung der bisherigen Firmenbucheintragungen vorgenommen. Die X-GmbH hat somit seit ihrer Gründung im Jahr 1996 durchgehend, so insbesondere auch in den Streitjahren, ohne Unterbrechung bestanden.

3. Seit ihrer Gründung im Jahr 1996 hat die X-GmbH beim Landes- als Handelsgericht G jährlich (durchgehend für alle Wirtschaftsjahre) Jahresabschlüsse eingereicht. Der erste Jahresabschluss (zum 30. Juni 1997) wurde am 3. Juni 1998 eingereicht, der letzte - bislang vorliegende - Jahresabschluss (zum 30. Juni 2018) am 27. März 2019. Die Jahresabschlüsse wurden zunächst in Papierform, sodann (ab dem Jahresabschluss zum 30. Juni 2003) in elektronischer Form eingereicht.

Am 5. Jänner 2010 reichte die X-GmbH beim Landes- als Handelsgericht G in einem die Jahresabschlüsse für die Wirtschaftsjahre 2002/03 bis 2007/08 ein. Für diese Wirtschaftsjahre wurden jeweils idente Bilanzauszüge vorgelegt. Dies wurde damit begründet, dass von der X-GmbH keine operative Tätigkeit aufgenommen worden sei.

Mit Schreiben vom 21. Juni 2010 reichte die X-GmbH beim Landes- als Handelsgericht G - nach Mahnung - auch die gesetzlich vorgeschriebenen Unterlagen für das Wirtschaftsjahr 2008/09 ein (offen zu legendender Auszug aus der Bilanz zum 30. Juni 2009, offen zu legendender Anhang). Für dieses Wirtschaftsjahr wurde wiederum ein den Vorjahren identer Bilanzauszug vorgelegt. Dem Schreiben vom 21. Juni 2010 ist dazu zu entnehmen, dass es sich bei der X-GmbH um eine „*kleine*“ Gesellschaft mit beschränkter Haftung handle, welche im Bezug habenden Geschäftsjahr keine Umsätze erzielt habe, dass sich diese Firma mit dem An- und Verkauf von Firmenbeteiligungen beschäftige und es diesbezüglich keine Veränderungen gegeben habe.

Für die nachfolgenden Wirtschaftsjahre wurden von der X-GmbH Bilanzauszüge mit jeweils gleichlautendem Inhalt (identisch mit den Vorjahren) eingereicht. Daraus ergibt sich, dass von der Gesellschaft in diesen Jahren (so auch in den Streitjahren) keine operative Tätigkeit ausgeübt wurde.

4. Beteiligungen der X-GmbH in den Streitjahren:

4.1. Die Z-GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 2. September 1986 gegründet und am 11. September 1986 im Handelsregister des Landesgerichtes G unter HRB Imn (nunmehr: FN opq) eingetragen. Die Z-GmbH hat ihren Sitz in Gemeinde, seit dem 28. August 2010 (Datum der Firmenbucheintragung) befindet sich die Geschäftsanschrift in Ort1, A-Straße.

Das Stammkapital der Gesellschaft beträgt 500.000,00 ATS. Der Stichtag für den Jahresabschluss ist der 31. August eines Jahres. Als Geschäftsführer ist AB seit dem 11. September 1986 für die Z-GmbH selbständig vertretungsbefugt. Seit dem 28. Mai

2011 (Datum der Firmenbucheintragung) ist die X-GmbH mit einem Anteil von 100 % (zur Gänze geleistete Stammeinlage von 500.000,00 ATS) Alleingesellschafterin der Z-GmbH

4.2. Die Y-GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 24. März 1988 gegründet und am 11. April 1988 im Handelsregister des Landesgerichtes G unter HRB rst (nunmehr: FN uvw) eingetragen. Die Geschäftsanschrift der Y-GmbH befindet sich seit dem 28. August 2010 (Datum der Firmenbucheintragung) in Ort1, A-Straße.

Das Stammkapital der Gesellschaft beträgt 500.000,00 ATS. Der Stichtag für den Jahresabschluss ist der letzte Tag im Februar eines Jahres. Als Geschäftsführer ist AB seit dem 11. September 1991 für die Y-GmbH selbständig vertretungsbefugt. Seit dem 20. März 2002 (Datum der Firmenbucheintragung) ist die X-GmbH mit einem Anteil von 100 % Alleingesellschafterin der Y-GmbH

5. Der vorstehende Sachverhalt ergibt sich aus dem gesamten Akteninhalt, insbesondere aus Abfragen aus dem Firmenbuch. Streit besteht darüber, ob die X-GmbH in den Streitjahren mangels einer operativen Tätigkeit Mindestkörperschaftsteuer zu bezahlen hat.

III. Rechtslage

1. Gemäß § 24 Abs. 1 KStG 1988 wird die Körperschaftsteuer nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraum) nach dem Einkommen oder dem Gesamtbetrag der Einkünfte beschränkt Steuerpflichtiger im Sinne des § 21 Abs. 1 und 3 KStG 1988 veranlagt, das der Steuerpflichtige in diesem Veranlagungszeitraum bezogen hat.

2. Gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung des AbgÄG 2005, BGBl. I Nr. 161/2005, gilt für unbeschränkt steuerpflichtige inländische Kapitalgesellschaften und diesen vergleichbaren unbeschränkt steuerpflichtigen ausländischen Körperschaften Folgendes: Es ist für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer in Höhe von 5 % eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals (§ 7 des Aktiengesetzes 1965, § 6 des GmbH-Gesetzes und Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 über das Statut der Europäischen Gesellschaft (SE), ABl. Nr. L 294 vom 10.11.2001 S. 1) zu entrichten. Fehlt bei ausländischen Körperschaften eine gesetzliche Mindesthöhe des Kapitals oder ist diese niedriger als die gesetzliche Mindesthöhe nach § 6 des GmbH-Gesetzes, ist § 6 des GmbH-Gesetzes maßgebend. Ändert sich die für die Mindeststeuer maßgebliche Rechtsform während eines Kalendervierteljahres, ist dafür die am Beginn des Kalendervierteljahres bestehende Rechtsform maßgeblich.

3. Gemäß § 1 Abs. 2 KStG 1988 sind unbeschränkt steuerpflichtig Körperschaften, die im Inland ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz (§ 27 der Bundesabgabenordnung) haben. Als Körperschaften gelten:

1. Juristische Personen des privaten Rechts.
2. Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts (§ 2 KStG 1988).

3. Nichtrechtsfähige Personenvereinigungen, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen (§ 3 KStG 1988).

Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte im Sinne des § 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

4. Gemäß § 27 Abs. 1 BAO haben Körperschaften, Personenvereinigungen sowie Vermögensmassen ihren Sitz im Sinn der Abgabenvorschriften an dem Ort, der durch Gesetz, Vertrag, Satzung, Stiftungsbrief und dergleichen bestimmt ist. Fehlt es an einer solchen Bestimmung, so gilt als Sitz der Ort der Geschäftsleitung.

Gemäß § 27 Abs. 2 BAO ist als Ort der Geschäftsleitung der Ort anzunehmen, an dem sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung befindet.

5. Gemäß § 4 Abs. 1 KStG 1988 sind Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 KStG 1988 ab jenem Zeitpunkt steuerpflichtig, in dem die Rechtsgrundlage wie Satzung, Gesellschaftsvertrag oder Stiftungsbrief festgestellt ist und sie erstmalig nach außen in Erscheinung treten. Der Beginn der Steuerpflicht der Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 2 und 3 KStG 1988 richtet sich nach den §§ 2 und 3 KStG 1988.

Gemäß § 4 Abs. 2 KStG 1988 sind Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 KStG 1988 bis zu jenem Zeitpunkt steuerpflichtig, in dem die Rechtspersönlichkeit untergeht, jedenfalls bis zu jenem Zeitpunkt, in dem das gesamte Vermögen auf andere übergegangen ist.

IV. Erwägungen

1. Bei der X-GmbH handelt es sich um eine unbeschränkt steuerpflichtige inländische Kapitalgesellschaft im Sinne des § 1 Abs. 2 KStG 1988. Die X-GmbH wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 18. April 1996 (samt Nachtrag vom 15. Mai 1996) gegründet und am 24. Mai 1996 im Firmenbuch unter FN abc eingetragen. Sie hat ihren Sitz seit ihrer Gründung im Inland (in Gemeinde), auch der Ort der Geschäftsleitung hat sich durchgehend im Inland befunden. (Die Geschäftsanschrift der Gesellschaft lautete ursprünglich auf Ort1, B-Straße, sodann auf Ort1, C-Straße. Seit dem 28. August 2010 befindet sich die Geschäftsanschrift der X-GmbH in Ort1, A-Straße.)

2. Mindestkörperschaftsteuer ist nur für Kalendervierteljahre zu entrichten, in denen die betroffene Körperschaft während der gesamten Dauer unbeschränkt steuerpflichtig war (vgl. VwGH 31.3.2005, 2002/15/0032). Dies gilt auch für mindestkörperschaftsteuerpflichtige Körperschaften mit abweichendem Wirtschaftsjahr (vgl. *Pucher/Stangl in Renner/Strimitzer/Vock* (Hrsg), *Die Körperschaftsteuer* (KStG 1988), 31. Lfg 2018, § 24 KStG Rz 61, mit Hinweis auf KStR 2013 Rz 1565). Beginn und Ende der unbeschränkten Steuerpflicht richten sich nach den in § 4 KStG 1988 getroffenen Regeln.

Die unbeschränkte Steuerpflicht der X-GmbH hat seit der im Jahr 1996 erfolgten (durch die Firmenbucheintragung auch nach außen in Erscheinung getretenen) Gründung durchgehend bestanden, so insbesondere auch in den Streitjahren. Daran ändert auch nichts die amtswegige Löschung der X-GmbH gemäß § 40 FBG, die im Firmenbuch am

20. Oktober 2006 eingetragen wurde; der dieser Eintragung zugrunde liegende Beschluss des Landes- als Handelsgerichtes G wurde mit Beschluss des Oberlandesgerichtes G vom 28. November 2006, GZ. efg, wieder aufgehoben. Mit Firmenbucheintragung vom 1. Mai 2007 erfolgte sodann eine Wiederherstellung der bisherigen Eintragungen.

Ergänzend ist zu bemerken, dass die amtswegige Löschung einer Kapitalgesellschaft im Firmenbuch ohnehin nur deklarative Wirkung hat (vgl. *Reich-Rohrwig*, GmbH-Recht I, 1/704; OGH 22.10.1998, 8 ObA 2344/96f; OGH 13.9.2001, 6 Ob 183/01g; UFS 20.3.2003, RV/0935-S/02). Auch in diesem Fall endet die Steuerpflicht erst, wenn kein (allenfalls nachträglich hervorgekommenes) verwertbares Vermögen mehr vorhanden ist (vgl. *Lachmayer in Renner/Strimitzer/Vock* (Hrsg), Die Körperschaftsteuer (KStG 1988), 30. Lfg 2017, § 4 KStG Rz 56). In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass die X-GmbH - jeweils ohne Unterbrechung - seit dem 20. März 2002 Alleingesellschafterin der Y-GmbH und seit dem 28. Mai 2011 Alleingesellschafterin der Z-GmbH ist. Die mit 20. Oktober 2006 erfolgte amtswegige Löschung der X-GmbH im Firmenbuch wurde von dieser Gesellschaft im Rekursverfahren vor dem Oberlandesgericht G gerade mit der Begründung (erfolgreich) bekämpft, dass sie noch über Vermögen (konkret die Gesellschaftsanteile an der „Y-GmbH“ sowie ein Mietrecht an einem Wohnhaus) verfüge. Dass hinsichtlich der X-GmbH in den Streitjahren bereits Vollbeendigung eingetreten wäre, wurde auch von ihr nicht behauptet.

Aufgrund der in den Streitjahren (ohne Unterbrechung) bestehenden unbeschränkten Steuerpflicht unterliegt die X-GmbH gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 in diesen Jahren auch einer Mindestkörperschaftsteuerpflicht.

3. Von der X-GmbH wurde im Wesentlichen eingewendet, dass sie „*bis heute keine operative Tätigkeit aufgenommen*“ habe, weshalb sie auch keine Mindestkörperschaftsteuerpflicht treffen könne. Dieser Umstand vermag die Mindestkörperschaftsteuerpflicht jedoch nicht zu beseitigen. Unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften fallen auch dann unter die Mindestkörperschaftsteuerpflicht, wenn sie zB aufgrund der Einstellung der Geschäftstätigkeit oder auch Liebhaberei kein steuerlich relevantes Einkommen erzielen (vgl. *Pucher/Stangl in Renner/Strimitzer/Vock* (Hrsg), Die Körperschaftsteuer (KStG 1988), 31. Lfg 2018, § 24 KStG Rz 40, mwN). Dies zeigt - wie das Finanzamt richtig erkannt hat - die Systematik des § 1 KStG 1988, wonach als unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige Körperschaft angesehen wird, wer im Inland Geschäftsleitung oder Sitz hat. Demnach ist es gleichgültig, ob eine unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft steuerpflichtig, sachlich steuerbefreit oder überhaupt nicht steuerrelevant tätig wird. Sie ist in all den angeführten Fällen unbeschränkt steuerpflichtig und damit auch mindestkörperschaftsteuerpflichtig. Auch die - von der X-GmbH eingewendete - Änderung der Steuernummer der Beschwerdeführerin hat auf die Beurteilung der vorliegenden Mindestkörperschaftsteuerpflicht keinen Einfluss.

Der Verwaltungsgerichtshof hat bereits mehrfach zum Ausdruck gebracht (vgl. VwGH 15.11.1995, 95/13/0101; VwGH 27.2.2001, 2001/13/0030), dass mit der Bestimmung des in Rede stehenden § 24 Abs. 4 KStG 1988 eine von der Verwirklichung der

Körperschaftsteuertatbestände (Erzielung eines der Körperschaftsteuer unterliegenden Einkommens) unabhängige Verpflichtung normiert wurde, eine wie eine Vorauszahlung im Sinne des § 45 EStG 1988 zu behandelnde Mindeststeuer im festgelegten Ausmaß zu entrichten. Für solche unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften, denen die Auswirkung der Anrechnungsregelung der Norm mangels Entstehens einer tatsächlichen Körperschaftsteuerschuld im Veranlagungszeitraum oder in den folgenden Veranlagungszeiträumen nicht zugute kommt, hat die Bestimmung des § 24 Abs. 4 KStG 1988 im Ergebnis einen Steuertatbestand eigener Art geschaffen. Dieser knüpft als Rechtsfolge allein an die Eigenschaft als unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft an.

4. Im Beschwerdeverfahren verwies die X-GmbH auf die „*Vereinbarung*“ vom 25. November 2008, die mit Vertretern des Finanzamtes F abgeschlossen wurde. Dazu ist festzuhalten, dass diese „*Vereinbarung*“ in erster Linie Einbringungsmaßnahmen bezüglich des Geschäftsführers AB regelte. Die X-GmbH betreffend bezog sich diese „*Vereinbarung*“ lediglich auf den zum 25. November 2008 aushaftenden Rückstand von 7.983,57 €, der - Pkt. 7 der „*Vereinbarung*“ zufolge - gelöscht wurde. Der offene Saldo per 25. November 2008 wurde sodann vereinbarungsgemäß am 18. Oktober 2012 ausgebucht.

Regelungen zur Mindestkörperschaftsteuer der X-GmbH enthält die „*Vereinbarung*“ vom 25. November 2008 nicht. Der gegenständlichen „*Vereinbarung*“ kann insbesondere nicht entnommen werden, dass das Finanzamt F auf die Festsetzung der Mindestkörperschaftsteuer bei der X-GmbH (für die Zukunft und damit auch für die Streitjahre) verzichtet hätte; eine solche Vorgangsweise läge auch gar nicht im Ermessen der Abgabenbehörde. Der Einwand im Beschwerdeverfahren, wonach der „*Vereinbarung*“ zufolge die Einkünfte bei „AB“ und den „*taxativ angeführten Firmen*“, wozu auch die X-GmbH gehöre, pauschal mit jeweils 10.000,00 € pro Jahr geschätzt werden, bezieht sich konkret auf die offenen Veranlagungen der Jahre 2006 bis 2008 und betrifft überdies lediglich die Einkommensteuerveranlagungen des Geschäftsführers AB. Die Einkünfte der X-GmbH in den Folgejahren (und damit auch in den Streitjahren) waren nicht Gegenstand der „*Vereinbarung*“ vom 25. November 2008.

5. Wenn die X-GmbH dennoch einwendete, dass im Jahr 2017 dann „*plötzlich und vereinbarungswidrig*“ die bekämpften Bescheide mit Festsetzung der Mindestkörperschaftsteuer „*durch einen Steuerprüfer*“, der bei der Besprechung am 25. November 2008 nicht anwesend bzw. mit dieser Angelegenheit gar nicht befasst gewesen sei, veranlasst worden seien, dann sprach sie damit offensichtlich den Grundsatz von Treu und Glauben an.

Gemäß § 114 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden darauf zu achten, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst und gleichmäßig behandelt werden, sowie darüber zu wachen, dass Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden. Sie haben alles, was für die Bemessung der Abgaben wichtig ist, sorgfältig zu erheben und die Nachrichten darüber zu sammeln, fortlaufend zu ergänzen und auszutauschen. Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung erfordert, Fehler bei

der Steuerbemessung mit allen vom Gesetz vorgesehenen Mitteln zu vermeiden oder zu beseitigen (VwGH 4.6.1986, 85/13/0076).

Unter dem Grundsatz von Treu und Glauben versteht man, dass jeder, der am Rechtsleben teilnimmt, zu seinem Wort und zu seinem Verhalten zu stehen hat und sich nicht ohne triftigen Grund in Widerspruch zu dem setzen darf, was er früher vertreten hat und worauf andere vertraut haben (VwGH 15.3.2001, 2001/16/0063; VwGH 16.11.2006, 2002/14/0010; VwGH 22.11.2012, 2008/15/0265; vgl. auch Ritz, BAO⁶, § 114 Tz 6, mwN). Dieser Grundsatz ist auch im Abgabenrecht zu beachten (zB VwGH 14.7.1994, 91/17/0170; VwGH 10.10.1996, 95/15/0208, 0209).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 21.1.2004, 2003/16/0113; VwGH 15.6.2005, 2002/13/0104; VwGH 28.10.2009, 2008/15/0049; VwGH 15.9.2011, 2011/15/0126) schützt der Grundsatz von Treu und Glauben nicht ganz allgemein das Vertrauen des Abgabepflichtigen auf die Rechtsbeständigkeit einer unrichtigen abgabenrechtlichen Beurteilung für die Vergangenheit; die Abgabenbehörde ist verpflichtet, von einer als gesetzwidrig erkannten Verwaltungsübung abzugehen. Nach der Judikatur müssten besondere Umstände vorliegen, die ein Abgehen von der bisherigen Rechtsauffassung durch die Finanzverwaltung unbillig erscheinen lassen (zB VwGH 24.5.2007, 2005/15/0052; VwGH 28.10.2009, 2008/15/0049), wie dies zB der Fall sein kann, wenn ein Abgabepflichtiger von der Abgabenbehörde ausdrücklich zu einer bestimmten Vorgangsweise aufgefordert wird und sich nachträglich die Unrichtigkeit dieser Vorgangsweise herausstellt (zB VwGH 24.5.2007, 2005/15/0052; VwGH 22.3.2010, 2007/15/0256; VwGH 23.9.2010, 2010/15/0135; VwGH 15.9.2011, 2011/15/0126).

Abgesehen davon, dass mit der „*Vereinbarung*“ vom 25. November 2008 keine Regelungen zur Mindestkörperschaftsteuer der X-GmbH getroffen wurden, könnte sich die Gesellschaft auch nicht auf den Vertrauensgrundsatz berufen. Es trifft zwar zu, dass vom Finanzamt F für die X-GmbH für die Jahre 2006 bis 2011 keine (Mindest-)Körperschaftsteuer festgesetzt wurde; dies er Umstand hindert die Behörde aber nicht, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen (zB VwGH 28.5.2002, 99/14/0021; VwGH 21.10.2004, 2000/13/0179, 0180; VwGH 21.12.2005, 2002/14/0148; VwGH 29.7.2010, 2007/15/0248). Auf den Grundsatz von Treu und Glauben kann sich die Gesellschaft somit im Streitfall nicht stützen. Zu ergänzen ist, dass eine Richtigstellung auch der Veranlagungsjahre 2006 bis 2011 (im Jahr 2017) offensichtlich lediglich aufgrund der geltenden Verjährungsbestimmungen nicht möglich gewesen ist.

6. Aufgrund der vorstehenden Ausführungen ist die Beschwerde vom 11. Juli 2017 gegen die Bescheide vom 9. Juni 2017 betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2012 bis 2016 als unbegründet abzuweisen. Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

7. Körperschaftsteuervorauszahlungen für das Jahr 2017 und Folgejahre:

Gemäß § 24 Abs. 3 Z 1 KStG 1988 sind die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 über die Veranlagung und Entrichtung der Körperschaftsteuer sinngemäß

anzuwenden. Die Vorauszahlungsverpflichtung trifft somit unbeschränkt und beschränkt steuerpflichtige Körperschaften (§ 24 Abs. 3 Z 1 KStG 1988 iVm § 45 EStG 1988). Gemäß § 45 Abs. 4 EStG 1988 kann das Finanzamt die Vorauszahlung der Steuer anpassen, die sich für das laufende Kalenderjahr voraussichtlich ergeben wird.

Das Finanzamt begründete den angefochtenen Bescheid vom 9. Juni 2017 betreffend Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für das Jahr 2017 und Folgejahre damit, dass von der X-GmbH auch für diese Jahre die Mindestkörperschaftsteuer zu entrichten sein wird. Die Vorauszahlungen wurden daher mit 1.750,00 € festgesetzt.

Auch auf die Mindestkörperschaftsteuer sind Vorauszahlungen zu leisten (zB VwGH 17.11.2004, 99/14/0035). Eine Verpflichtung zur Vorauszahlung auf die Mindestkörperschaftsteuer kann sich zB ergeben, wenn bei der erstmaligen Festsetzung voraussichtlich von Verlusten auszugehen ist oder wenn die Steuerschuld für das letzte veranlagte Kalenderjahr - wie hier - der Mindestkörperschaftsteuer entsprochen hat (vgl. *Pucher/Stangl in Renner/Strimitzer/Vock* (Hrsg), Die Körperschaftsteuer (KStG 1988), 31. Lfg 2018, § 24 KStG Rz 32, mit Hinweis auf KStR 2013 Rz 1548). Eine Anpassung der Vorauszahlung gemäß § 45 Abs. 1 2. Teilstrich EStG 1988 (Erhöhung mit dem festen Zinssatz) erfolgt nicht, wenn die Vorauszahlung in Höhe der Mindestkörperschaftsteuer festzusetzen ist.

Die Vorgangsweise des Finanzamtes, die Vorauszahlungen mit jenem Betrag festzusetzen, der der voraussichtlichen Jahreskörperschaftsteuer (= Mindestkörperschaftsteuer) entspricht, ist nicht zu beanstanden. Auf die Ausführungen im vorstehenden Erwägungsteil wird verwiesen. So unterliegt die X-GmbH aufgrund der bis dato bestehenden unbeschränkten Steuerpflicht gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 nach wie vor auch einer Mindestkörperschaftsteuerpflicht.

Die Beschwerde vom 11. Juli 2017 gegen den Bescheid vom 9. Juni 2017 betreffend Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für das Jahr 2017 und Folgejahre ist als unbegründet abzuweisen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

8. Festsetzung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO):

Am 9. Juni 2017 erließ das Finanzamt für die Jahre 2012 und 2013 Bescheide betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen (§ 205 BAO), die zu einer Abgabenschuld von 111,75 € bzw. 50,49 € führten. Begründend wurde ausgeführt, dass die Körperschaftsteuer für die Jahre 2012 und 2013 am 9. Juni 2017 mit 1.750,00 € bzw. 1.125,00 € festgesetzt worden sei. Diese Nachforderung werde gemäß § 205 BAO verzinst.

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen (Abs. 3), nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzt gewesenen Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen (Anspruchszinsen).

Nach dem Normzweck des § 205 BAO gleichen Anspruchszinsen die Zinsvorteile bzw. -nachteile aus, die für den Abgabepflichtigen dadurch entstehen, dass für eine bestimmte Abgabe der Abgabenanspruch immer zum selben Zeitpunkt - hier für die Körperschaftsteuer 2012 und 2013 mit Ablauf des Jahres 2012 bzw. 2013 - entsteht, die Abgabefestsetzung aber zu unterschiedlichen Zeitpunkten erfolgt.

Anspruchszinsenbescheide sind zwar mit Beschwerde anfechtbar. Der Zinsenbescheid ist aber an die im Spruch des zur Nachforderung oder Gutschrift führenden Bescheides ausgewiesene Nachforderung bzw. Gutschrift gebunden. Wegen dieser Bindung ist der Zinsenbescheid nicht (mit Aussicht auf Erfolg) mit der Begründung anfechtbar, dass der maßgebende Körperschaftsteuerbescheid inhaltlich rechtswidrig sei.

Erweist sich der Stammapgabenbescheid nachträglich als rechtswidrig und wird er entsprechend abgeändert (oder aufgehoben), so wird diesem Umstand mit einem an den Abänderungsbescheid (Aufhebungsbescheid) gebundenen Zinsenbescheid Rechnung getragen. Es ergeht ein weiterer Zinsenbescheid. Es erfolgt daher keine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides (vgl. VwGH 28.5.2009, 2006/15/0316, 2006/15/0332; vgl. auch Ritz, BAO⁶, § 205 Tz 32 ff).

Die Beschwerde vom 11. Juli 2017 gegen die Bescheide vom 9. Juni 2017 betreffend Festsetzung von Anspruchszinsen für die Jahre 2012 und 2013 ist daher als unbegründet abzuweisen, unabhängig vom Ausgang der Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide für diese Jahre.

V. Zulässigkeit einer Revision

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Es ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetz (§ 1 iVm § 24 Abs. 4 KStG 1988), dass eine - hier vorliegende - unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige inländische Kapitalgesellschaft mindestkörperschaftsteuerpflichtig ist, unabhängig davon, ob sie Einkommen erzielt oder nicht. Zudem hat der Verwaltungsgerichtshof in der zitierten ständigen Rechtsprechung ausgesprochen, dass § 24 Abs. 4 KStG 1988 als Rechtsfolge allein an die Eigenschaft als unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft anknüpft. Bei der Festsetzung von Anspruchszinsen konnte sich das Bundesfinanzgericht auf die zitierte ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützen, wonach der Zinsenbescheid nicht mit der Begründung anfechtbar ist, dass der maßgebende Körperschaftsteuerbescheid inhaltlich rechtswidrig sei. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Innsbruck, am 15. Jänner 2020