

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Einzelrichter über die Beschwerde des Bf, vertreten durch die Südsteirische Steuerberatung GmbH & Co KG, Hauptplatz 7, 8430 Leibnitz, vom 15.05.2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Umgebung vom 25.03.2019 betreffend Einkommensteuer 2014 zu Recht erkannt:

Die Einkommensteuer 2014 wird festgesetzt mit 13.176,00 €.

Die Bemessungsgrundlage der festgesetzten Abgabe ist dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer ist ein Gesellschafter der X-KG (bis Ende 2008: KEG), die im Jahr 2003 durch Umwandlung aus der X-GmbH hervorgegangen ist (OZ 10 und 11). Gesellschafter der GmbH waren der Beschwerdeführer (20%) und sein Vater V (80%).

Durch die Umwandlung der GmbH im Jahr 2003 wurden der Beschwerdeführer (als Komplementär) und V (als Kommanditist) die Gesellschafter der KEG.

Nach dem Tod des V wurde dessen Witwe M (Mutter des Beschwerdeführers) im Dezember 2008 als Gesellschafterin (Kommanditistin) der nunmehrigen KG in das Firmenbuch eingetragen.

Nach dem Tod der M am 07.03.2010 wurde deren Gesellschaftsanteil mit Gerichtsbeschluss vom 29.07.2010 dem Beschwerdeführer an Zahlungsstatt überlassen (siehe Punkt 2 der Anmeldung zur Eintragung im Firmenbuch, OZ 16). In der Folge trat T (Tochter des Beschwerdeführers) mit Wirkung 28.06.2010 „anstelle des Beschwerdeführers“ als

Gesellschafterin (Komplementärin) der KG bei (siehe Punkt 1 der Anmeldung zur Eintragung im Firmenbuch, OZ 16). Im April 2011 wurden T als unbeschränkt haftende Gesellschafterin und der Beschwerdeführer als Kommanditist der KG in das Firmenbuch eingetragen.

Für das Streitjahr 2014 erklärte der Beschwerdeführer bei der Einkommensteuer Einkünfte aus der Beteiligung an der KG von -3.387,02 €.

Mit Bescheid vom 29.03.2016 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer 2014 unter Berücksichtigung noch anderer erklärter Einkünfte (Gesamtbetrag der Einkünfte: 58.889,83 €) und unter Abzug verrechenbarer Mindestkörperschaftsteuer von -13.032,60 € mit 1.643 € fest.

Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 25.03.2019 setzte die belangte Behörde nach Durchführung einer Außenprüfung beim Beschwerdeführer die Einkommensteuer 2014 im wiederaufgenommenen Verfahren mit 15.782 € neu fest (Abgabennachforderung: 14.139 €). Dabei wurden die Einkünfte aus der Beteiligung an der KG mit -1.227,56 € (unstrittig), jedoch keine Mindestkörperschaftsteuern berücksichtigt.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter (nach Fristverlängerung) mit Schreiben vom 15.05.2019 das Rechtsmittel der Beschwerde und beantragt die Berücksichtigung der Mindestkörperschaftsteuern.

Die belangte Behörde legte dem Bundesfinanzgericht mit Vorlagebericht vom 18.10.2019 die nach abweisender Beschwerdevorentscheidung vom 01.08.2019 und nach Vorlageantrag vom 25.08.2019 die Bescheidbeschwerde zur Entscheidung vor (ohne mit den Ausführungen den Mindestanforderungen an eine Darstellung des Sachverhaltes, an eine Benennung der Beweismittel und an eine Stellungnahme zu entsprechen).

Das Bundesfinanzgericht hat über die Bescheidbeschwerde erwogen:

§ 9 Abs. 8 UmgrStG lautet:

„Mindeststeuern der übertragenden Körperschaft im Sinne des § 24 Abs. 4 des Körperschaftsteuergesetzes 1988, die bis zum Umwandlungstichtag entstanden und noch nicht verrechnet sind, sind den Rechtsnachfolgern ab dem dem Umwandlungstichtag folgenden Wirtschaftsjahr in jenem Ausmaß zuzurechnen, das sich aus der Höhe der Beteiligung an der umgewandelten Körperschaft im Zeitpunkt der Eintragung des Umwandlungsbeschlusses in das Firmenbuch ergibt. Dabei sind die Anteile abfindungsberechtigter Anteilsinhaber den Rechtsnachfolgern quotenmäßig zuzurechnen. § 24 Abs. 4 Z 4 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 gilt für natürliche Personen als Rechtsnachfolger, wenn der Betrieb nach § 7 Abs. 1 am Ende des Jahres, für das die Anrechnung erfolgen soll, noch vorhanden ist; unabhängig von diesem Betriebserfordernis ist auf die Einkommensteuer, die auf Veräußerungsgewinne gemäß § 24 des Einkommensteuergesetzes 1988 dieses Betriebes entfällt, eine Anrechnung vorzunehmen. § 46 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 ist nicht anzuwenden.“

Aufgrund § 9 Abs. 8 erster Satz UmgrStG ist für das Ausmaß der Zurechnung der nicht verrechneten Mindestkörperschaftsteuern der GmbH die Höhe der Beteiligung an der umgewandelten Körperschaft im Zeitpunkt der Eintragung des Umwandlungsbeschlusses in das Firmenbuch entscheidend. Die noch nicht verrechneten Mindestkörperschaftsteuern der GmbH waren daher ab dem dem Umwandlungstichtag folgenden Wirtschaftsjahr dem Beschwerdeführer zu 20% und V zu 80% zuzurechnen.

Unstrittig ist im verwaltungsgerichtlichen Verfahren zwischen den Parteien, dass (nach bereits erfolgter Anrechnung auf die Einkommensteuer 2006 des V und auf die Einkommensteuer 2008 und 2009 der M) die Mindestkörperschaftsteuern der GmbH im Betrag von 2.180,61 € (bei der 80%-Quote) und 2.606,40 € (bei der 20%-Quote) noch nicht auf Einkommensteuern angerechnet wurden (siehe die Niederschrift vom 12.12.2019 über das Ergebnis der Erörterung der Sach- und Rechtslage).

Strittig ist, ob bzw. inwieweit gemäß § 9 Abs. 8 UmgrStG eine Anrechnung dieser Beträge auf die Einkommensteuer 2014 des Beschwerdeführers vorzunehmen ist.

Die belangte Behörde vertritt die Ansicht, die Mindestkörperschaftsteuern der GmbH seien schon deshalb nicht auf die Einkommensteuer 2014 des Beschwerdeführers anzurechnen, weil die KG in diesem Jahr einen Verlust von -1.227,56 € erzielt habe, weshalb „aus diesem Betrieb keine Einkommensteuerschuld entstanden“ und „der vom Gesetzgeber geforderte Zusammenhang zwischen Betrieb oder Betriebsteil und dem MiKö-Verbrauch nicht gegeben“ sei (siehe Seite 2 letzter Absatz der gesonderten Begründung zur Beschwerdeentscheidung; siehe auch Seite 2 letzter Absatz des Anhangs zu Tz 3 des Berichts über das Ergebnis der Außenprüfung).

Das „Betriebserfordernis“ kommt erst seit dem Budgetbegleitgesetz 2012 im Gesetzeswortlaut des § 9 Abs. 8 UmgrStG zum Ausdruck. Die von der belangten Behörde vertretene Einschränkung der Anrechnung von Mindestkörperschaftsteuern auf „aus diesem Betrieb entstandene Einkommensteuerschulden“ ist weder dem Wortlaut des Gesetzes in der Fassung des Strukturanpassungsgesetzes noch dem Wortlaut des Gesetzes in der geltenden Fassung dieser Bestimmung (Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2012) zu entnehmen. Jenseits des Gesetzeswortlautes lassen auch die ErlRV den Schluss auf einen diesbezüglichen Willen des Gesetzgebers nicht zu. Eine solche Einschränkung ist der Bestimmung auch nicht immanent, weil sie ohne diese Einschränkung weder den Sinn und Zweck verliert noch unverständlich wird. Ohne Belang ist, dass der Beschwerdeführer – durch die Umwandlung der GmbH ursprünglich Komplementär - inzwischen Kommanditist der KG ist.

Die Anrechnung der noch nicht verrechneten Mindestkörperschaftsteuern der GmbH auf die Einkommensteuer 2014 des Beschwerdeführers hat daher unabhängig vom steuerlichen Ergebnis des Betriebes zumindest im Betrag von 2.606,40 € (20%-Quote) zu erfolgen.

In der Beschwerde wird darüber hinaus auch die Anrechnung des Betrages von 2.180,61 € (80%-Quote) auf die Einkommensteuer 2014 begehrt und damit begründet, dass die „noch offenen MiKö-Beträge“ im Wege der Gesamtrechtsnachfolge zuerst von V auf M und danach von M auf den Beschwerdeführer übergegangen seien (siehe Seite 3 des Beschwerdeschreibens).

Wie die ergänzenden Ermittlungen des Bundesfinanzgerichtes ergeben haben, war M nicht Erbin (keine Erbantrittserklärung) und somit nicht Gesamtrechtsnachfolgerin des V, weshalb ein Übergang der „noch offenen MiKö-Beträge“ im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf den Beschwerdeführer schon aus diesem Grund nicht möglich wäre.

Der angefochtene Bescheid war daher spruchgemäß abzuändern.

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. Da diese Voraussetzung nicht vorliegt, war auszusprechen, dass die Revision nicht zulässig ist.

Graz, am 30. Juni 2020