

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch Dr. Wolfgang August Wiesner, Schönbrunner Straße 108, 1050 Wien, über die Beschwerde vom 19. März 2020 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr zuständig: Finanzamt für Großbetriebe) vom 17. März 2020 betreffend Körperschaftsteuer 2019 Steuernummer ***BFStNr*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Weiters wird der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass die Körperschaftssteuer 2019 mit € -51.668,00 festgesetzt wird. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe entsprechen der Beschwerdeentscheidung vom 18.1.2021.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

In der Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2019 erklärte die Beschwerdeführerin neben steuerfreien Beteiligungserträgen (Kz 830) inländische Einkünfte gem. § 13 Abs. 3 Z. 1 lit. a KStG 1988 (Einkünfte aus der Überlassung von Kapital i.S.d. § 27 Abs. 2 Z. 2 EStG 1988) i.H.v. € 224,50 (Kz 882). Darüber hinaus erklärte sie, im Veranlagungszeitraum Zuwendungen i.S.d. § 27 Abs. 5 Z. 7 EStG 1988 i.H.v. € 206.896,55 getätigt und von diesen KEST einbehalten und abgeführt zu haben (Kz 701). Letztlich machte sie (im Rahmen der Beteiligungserträge gemäß § 13 Abs. 2 KStG 1988) anrechenbare KEST i.H.v. € 56.896,55 geltend (Kz 845).

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid setzte die belangte Behörde die KöSt 2019 mit € - 108.565,00 fest. Darin berücksichtigte sie Zwischensteuer gem. § 13 Abs. 3 KStG 1988 i.H.v.

€ 51.668,02 sowie unter dem Titel „Einbehaltene Steuerbeträge“ die als anrechenbar geltend gemachte KEST i.H.v. € 56.896,55.

In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 19.3.2020 machte die Beschwerdeführerin geltend, dass die (negative) Zwischensteuer i.H.v. € 51.688,02 nicht richtig sei, sondern aufgrund der erfolgten Zuwendung ein Betrag von € 56.896,55 zu erstatten sei.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 18.1.2021 änderte die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid zulasten der Beschwerdeführerin dahingehend ab, dass die unter dem Titel „Einbehaltene Steuerbeträge“ abgezogene KEST i.H.v. € 56.896,55 nun nicht mehr berücksichtigt wurde. Die Zwischensteuer gem. § 13 Abs. 3 KStG 1988 wurde unverändert mit € 51.668,02 veranschlagt, sodass die KöSt 2019 mit € -51.668,02 festgesetzt wurde.

Mit Eingabe vom 4.2.2021 stellte die Beschwerdeführerin Vorlageantrag gemäß § 264 BAO, in dem weiterhin geltend gemacht wurde, dass die gesamte bezahlte KEST i.H.v. € 56.896,55 zu erstatten sei.

Im Vorlagebericht vom 29.8.2023 sowie in der hierzu ergangenen Ergänzung vom 3.2.2025 führte die belangte Behörde aus, dass gem. § 24 Abs. 5 KStG 1988 nur eine lt. Zwischensteuerevidenzkonto noch nicht gutgeschriebene „Zwischensteuer“ erstattet werden könne, niemals aber die anlässlich der Zuwendung an die Begünstigten im Haftungswege abgeführte KEST. Der Antrag der Beschwerdeführerin, die einbehaltene KEST i.H.v. € 56.896,55 zu erstatten sei daher nicht berechtigt.

Hierzu äußerte sich die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 19.2.2025 dahingehend, dass ihr Begehren nicht auf Erstattung der abgeführten KEST, sondern auf Erstattung der noch nicht gutgeschriebene Zwischensteuer laute und die bis zur Veranlagung 2019 nicht gutgeschriebenen Zwischensteuern € 64.746,38 betragen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin erzielte in den Jahren 2015-2018 Einkünfte i.S.d. § 13 Abs. 3 KStG 1988 im Gesamtbetrag von € 258.985,53. Da sie in diesem Zeitraum keine Zuwendungen i.S.d. § 27 Abs. 5 Z. 7 EStG 1988 vornahm, sammelte sich auf ihrem Zwischensteuerevidenzkonto bis zum 31. 12. 2018 eine vortragsfähige Summe im Gesamtbetrag der darauf entfallenden (25 %igen) KöSt i.H.v. € 64.746,38 an.

Im Jahr 2019 erzielte sie Einkünfte i.S.d. § 13 Abs. 3 lit. a KStG 1988 i.H.v. € 224,52 und nahm Zuwendungen i.S.d. § 27 Abs. 5 Z. 7 EStG 1988 i.H.v. € 206.672,05 vor.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen gründen sich auf den Akt, insb. auf das vorgelegte Zwischensteuerevidenzkonto und sind im Übrigen unstrittig. Strittig ist die Frage, in welcher Höhe eine Zwischensteuergutschrift für die Beschwerdeführerin anfällt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung)

Gem. § 13 Abs. 3 KStG 1988 sind bestimmte Einkünfte von eigennützigen Privatstiftungen (darunter auch Einkünfte aus der Überlassung von Kapital i.S.d. § 27 Abs. 2 Z. 2 EStG 1988: § 13 Abs. 3 Z. 1 lit. a KStG 1988) nach Maßgabe des § 22 Abs. 2 KStG 1988 (im Jahr 2019 daher mit 25 %) gesondert zu versteuern, wobei die Summe dieser Einkünfte um die Summe der im Veranlagungszeitraum getätigten Zuwendungen i.S.d. § 27 Abs. 5 Z. 7 EStG 1988 zu verringern ist, soweit von diesen Zuwendungen Kapitalertragsteuer einbehalten und abgeführt wurde.

Eine solcherart entrichtete KöSt (sog. „Zwischensteuer“) ist nach Maßgabe des § 24 Abs. 5 KStG 1988 gutzuschreiben, wenn in einem späteren Jahr die Summe der (KESt-pflichtigen) Zuwendungen i.S.d. § 27 Abs. 5 Z. 7 EStG 1988 die Summe der Einkünfte gem. § 13 Abs. 3 KStG 1988 übersteigt, wobei der diesbezügliche Unterschiedsbetrag die Bemessungsgrundlage für die Gutschrift bildet (§ 24 Abs. 5 Z. 3 lit. a KStG 1988).

Im vorliegenden Fall erzielte die Beschwerdeführerin im Jahr 2019 Einkünfte gem. § 13 Abs. 3 Z. 1 lit. a KStG 1988 i.H.v. € 224,50 und tätigte Zuwendungen i.S.d. § 27 Abs. 5 Z. 7 EStG 1988 i.H.v. € 206.896,55. Die Zuwendungen übersteigen damit die Einkünfte und bildet der Unterschiedsbetrag von € 206.672,05 die Bemessungsgrundlage für die Gutschrift. Gutzuschreiben ist nach dem eindeutigen Wortlaut des § 24 Abs. 5 KStG 1988 nicht die (27,5 %ige) Kapitalertragsteuer, sondern die (25 %ige) Körperschaftsteuer. Die gutzuschreibende Zwischensteuer beträgt daher € 51.668,01 (25 % von € 206.672,05; vgl. auch Kofler/Lang/Rust/Schuch/Spies/Staringer, KStG, Rz 116 zu § 24 sowie das dort angeführte Berechnungsbeispiel). Der ursprünglich auf Erstattung der aufgrund der Zuwendung abgeführten Kapitalertragsteuer i.H.v. € 56.896,55 gerichtete Antrag der Beschwerdeführerin war daher jedenfalls unberechtigt.

Soweit die Beschwerdeführerin in ihrem Schreiben vom 19.2.2025 ausführt, dass (abweichend vom ursprünglichen Antrag) nicht die Erstattung der Kapitalertragsteuer, sondern die Gutschrift der Zwischensteuer i.H.v. € 64.746,38 begehrt werde, ist festzuhalten, dass die im beschwerdegegenständlichen Jahr 2019 zur Verfügung stehende Bemessungsgrundlage für die Gutschrift (€ 206.672,05) nicht ausreicht, um den gesamten auf dem Zwischesteuerevidenzkonto angesammelten Betrag von € 64.746,38 zu erstatten. Abzüglich

der im Jahr 2019 erstattungsfähigen Zwischensteuer (€ 51.668,01) verbleibt sohin ein Restbetrag von 13.078,37, der bei Zutreffen der Voraussetzungen des § 24 Abs. 5 KStG 1988 in späteren Jahren geltend gemacht werden kann.

Der Beschwerde war daher ein Erfolg zu versagen und war der angefochtene Bescheid - wie bereits in der Beschwerdeentscheidung - dahingehend abzuändern, dass die im Erstbescheid enthaltene Position „Einbehaltene Steuerbeträge“ i.H.v. € 56.896,55 nicht berücksichtigt wird. Diese Position beruht auf einem offenkundigen Versehen der belangten Behörde, welche die Angaben in der Steuererklärung (anzurechnende Kapitalertragsteuer, Kz 845) ungeprüft übernommen haben dürfte, was dazu geführt hat, dass im Erstbescheid sowohl die anrechenbare Körperschaftsteuer (Zwischensteuer gem. § 13 Abs. 3 KStG) i.H.v. € 51.668,01 als auch die (nicht anrechenbare) Kapitalertragsteuer i.H.v. € 56.896,55 abgezogen wurden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Dass als Zwischensteuer nicht die (27,5 %ige) Kapitalertragsteuer, sondern die (25 %ige) Körperschaftsteuer gutzuschreiben ist, ergibt sich klar aus dem Wortlaut des Gesetzes (§ 13 Abs. 3 i.V.m. § 24 Abs. 5 KStG). Dasselbe gilt für den Umstand, dass der Unterschiedsbetrag zwischen der Summe der Einkünfte gem. § 13 Abs. 3 KStG 1988 und der Summe der (KESt-pflichtigen) Zuwendungen i.S.d. § 27 Abs. 5 Z. 7 EStG 1988 die Bemessungsgrundlage für die erstattungsfähige Zwischensteuer bildet, sodass gutschriftsfähige Zwischensteuern, soweit sie 25 % dieses Unterschiedsbetrages übersteigen, im betreffenden Jahr naturgemäß nicht erstattet werden können. Rechtsfragen von grundlegender Bedeutung war daher nicht zu lösen (vgl. VwGH 30.1.2020, Ra 2018/11/0210).

Wien, am 18. März 2025