



GZ. RV/0935-S/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Z-L-Verw.-GmbH i.L., vertreten durch Arch. F. H. gegen die Bescheide des Finanzamtes Zell am See betreffend Körperschaftssteuer für die Jahre 1997, 1998, 1999, 2000, 2001 und 2002 vom 20. August 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein. Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Gesellschafter der Z-L-Verw.-GmbH haben in der Generalversammlung vom 18. März 1988 die Auflösung und Liquidation der Gesellschaft beschlossen und bestellten Arch. F. H. wurde zum Liquidator.

Mit Schriftsatz vom 3. Mai 1988 ersuchte Dr. K. H. als Vertreter des Liquidators die Abgabenbehörde erster Instanz um Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung damit die Gesellschaft im Handelsregister (Firmenbuch) gelöscht werden kann. In Beantwortung

dieses Ersuchens wurde Dr. K. H. mitgeteilt, dass die Ausstellung dieser Bescheinigung erst möglich wäre, wenn eine Liquidationsschlussbilanz bei der Abgabenbehörde eingereicht worden ist.

Mit 12. Dezember 1988 ersuchte Dr. K. H. das Finanzamt neuerlich eine Unbedenklichkeitsbescheinigung auszustellen und übersandte in der Anlage eine Bilanz der Z-L-Verw.-GmbH i. L. die er als "Liquidationsschlussbilanz" bezeichnete. Da diese vorgelegte Bilanz keine Liquidationsschlussbilanz, sondern eine Liquidationseröffnungsbilanz war, teilte dies die Abgabenbehörde erster Instanz Dr. K. H. in Beantwortung seines Ersuchens mit. Ferner führte sie aus, dass nach Abwicklung der Liquidation, das zur Verteilung gelangende Vermögen in der Liquidationsschlussbilanz sowie in den Jahreserklärungen darzulegen ist.

Mit Schriftsatz vom 1. März 1989 urgierte Arch. F. H. die Ausstellung der Unbedenklichkeitsbescheinigung und ersuchte um Aufklärung warum bisher keine ausgestellt worden ist, da er umgehend die Löschung der Gesellschaft im Handelsregister (Firmenbuch) beantragen möchte. In Beantwortung dieses Ersuchens (8. März 1989) übersandte die Abgabenbehörde erster Instanz eine Kopie ihres Schreibens an Dr. K. H. vom 16. Dezember 1988.

Im März 2000 ersuchte Arch. F. H. die Abgabenbehörde erster Instanz um Ausstellung der Unbedenklichkeitsbescheinigung, da die Gesellschaft demnächst im Firmenbuch gelöscht werde. Das Finanzamt kam diesen Ersuchen nach und stellte umgehend die Bescheinigung aus.

Noch vor Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch langte im Juli 2001 die Durchschrift einer Abgabenerklärung nach dem Grunderwerbsteuergesetz bei der Abgabenbehörde ein, worin die Z-L-Verw.-GmbH i. L. durch das Gerichtsurteil vom 18. Februar 2000 wieder Eigentümerin einer im Jahr 1989 an die Tochter des Liquidators veräußerten Liegenschaft geworden ist. Arch. F. H. teilte den Erwerb der Liegenschaft dem Finanzamt mit 12. Juli 2002 mit und führte aus, dass die Anteile an der Gesellschaft an einen Interessenten veräußert werden sollen. Ferner ersuchte er um Ausstellung einer Unbedenklichkeitsbescheinigung. Dieses Ersuchen wurde von der Abgabenbehörde erster Instanz durch Bescheid abgewiesen und ausgeführt, dass eine Unbedenklichkeitsbescheinigung nur ausgestellt werden könne, wenn die Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch beabsichtigt ist, nicht jedoch im Zusammenhang mit einer beabsichtigten Anteilsveräußerung.

Im August 2002 erließ das Finanzamt Abgabenbescheide für die Jahre 1997 bis 2002 und setzte die Körperschaftssteuer in Höhe der erstmals ab dem Kalenderjahr 1994 eingeführten Mindestkörperschaftssteuer (§ 24 Abs 4 KStG 1988 idF BGBl Nr. 680/1994) fest.

Gegen diese Bescheide wurde fristgerecht berufen und ausgeführt, dass die Z-L-Verw.-GmbH mit Beschluss vom 18. März 1988 aufgelöst worden wäre. Eine Löschung dieser Gesellschaft im Firmenbuch sei jedoch bis heute nicht erfolgt, weil diverse Klagen und Gerichtsverfahren anhängig wären.

Die Berufung wurde abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt aus, dass die Gesellschaft unbeschränkt steuerpflichtig im Sinne des § 1 Abs. 2 KStG 1988 wäre und daher unabhängig von der Liquidation Mindestkörperschaftssteuer zu leisten habe. Die Vorschreibung der Körperschaftssteuer sei daher zu Recht erfolgt.

Gegen diese Bescheide (Berufungsvorentscheidungen) wurde fristgerecht ein Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt und ergänzend angeführt, dass die Gesellschaft vermögenslos wäre.

Nach Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat langte (Februar 2003) bei der Abgabenbehörde erster Instanz eine Verständigung des Landesgerichtes Salzburg über die amtswegige Löschung der Gesellschaft ein, die umgehend an die Rechtsmittelbehörde übersandt wurde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach der erstmals für das Kalenderjahr 1994 anzuwendenden Bestimmung des § 24 Abs. 4 KStG 1988 idF BGBl. Nr. 680/1994 haben unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften - ausgenommen Organgesellschaften im Sinne des § 9 Abs. 2 - für jedes volle Kalendervierteljahr der bestehenden unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer zu entrichten.

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

Der Verwaltungsgerichtshof hat vor allem im Erkenntnis vom 15. 11. 1995, 95/13/0101, zum Ausdruck gebracht, dass mit der Bestimmung des § 24 Abs. 4 KStG 1988 idF BGBl Nr 680/1994 eine von der Verwirklichung der Körperschaftsteuertatbestände (Erzielung einer 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 unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften - ausgenommen Organgesellschaften im Sinne des § 9 Abs. 2 - , 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 idF BGBl Nr. 680/1994 im Ergebnis einen Steuertatbestand eigener Art geschaffen. Dieser knüpft als Rechtsfolge **allein** an die Eigenschaft als unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft an. Die Mindestkörperschaftsteuer trifft die Kapitalgesellschaft bis zu ihrer Vollbeendigung. Die Vollbeendigung einer Kapitalgesellschaft (vgl. § 4 Abs. 2 KStG 1988) liegt - ungeachtet einer allfälligen früheren Löschung im Firmenbuch - vor, wenn kein Abwicklungsbedarf mehr gegeben ist (vgl. VwGH 22. 02. 1995, 95/15/0016).

Dass die Z-L-Verw.-GmbH i. L. nach dem Beschluss über ihre Auflösung im Jahr 1988 bereits voll abgewickelt gewesen wäre, entspricht weder den Tatsachen noch wird dies behauptet. Nach dem Beschluss über die Auflösung und Liquidation der Gesellschaft bestand insbesondere durch den **beabsichtigten Verkauf** der Anteile dieser Gesellschaft an einen Interessenten im Jahr 2002 sowie den Erwerb einer Liegenschaft im Wege eines Gerichtsurteils im Jahr 2000 ein Abwicklungsbedarf, wie dem Schreiben des Arch. F. H. vom 12. Juli 2002 zu entnehmen ist. Außerdem waren noch diverse Klagen und Gerichtsverfahren anhängig, die offenbar einer Vollbeendigung der Gesellschaft entgegen standen. Damit waren aber, auch ungeachtet der Sonderbestimmungen betreffend die Liquidationsgewinnbesteuerung in § 19 KStG 1988, die Tatbestandsvoraussetzungen – keine Vollbeendigung infolge eines bestehenden Abwicklungsbedarfs - gegeben, an welche die Bestimmung des § 24 Abs. 4 KStG 1988 idF BGBl Nr. 680/1994 die Verpflichtung zur Entrichtung der dort normierten Mindeststeuer **als Rechtsfolge allein geknüpft** hat. Für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht – daher auch innerhalb des Zeitraumes 1997 bis 2002 – war somit Mindestkörperschaftsteuer in der festgesetzten Höhe vorzuschreiben.

Es haben daher weder der Beschluss über die Auflösung der Gesellschaft im Jahr 1988 noch die Behauptung des Liquidators im Vorlageantrag, die Gesellschaft sei vermögenslos, und auch nicht die amtswegige Löschung im Jahr 2003 eine Auswirkung auf das Bestehen der unbeschränkten Körperschaftssteuerpflicht der Z-L-Verw.-GmbH i.L. innerhalb des streitgegenständlichen Zeitraums (1997 bis 2002). Der Beschluss über die Auflösung der Gesellschaft ist lediglich mit einer Änderung des Gesellschaftszweckes verbunden. An die

Stelle des ursprünglichen Gesellschaftszweckes tritt der Abwicklungszweck. Es ändert sich nichts Grundsätzliches. Die Rechtssubjektivität der Gesellschaft bleibt unberührt. Sie ist nach wie vor der Körperschaftsteuer unterworfen (SZ 10/93, Koppensteiner, GmbH-Gesetz, Kommentar², ORAC Verlag, 1999, § 84 Rz 27 GmbHG). Die Löschung einer Gesellschaft – ausgenommen bei einer amtwegigen Löschung - führt dazu, dass das Liquidatorenamt endet. Bei einer amtwegigen Löschung gilt dies selbstverständlich nicht. Diese hat regelmäßig nur die Auflösung der Gesellschaft zu Folge (Koppensteiner, GmbH-Gesetz, Kommentar², ORAC Verlag, 1999, § 93 Rz 10 GmbHG), wodurch sich lediglich der Gesellschaftszweck der Gesellschaft und damit nichts Grundsätzliches ändert, wie vorhin ausgeführt.

Die Vorschreibung der Mindestkörperschaftsteuer gemäß § 24 Abs. 4 KStG 1988 idF BGBl. Nr: 680/1994 für die Jahre 1997 bis 2002 war daher gesetzeskonform und die Berufung abzuweisen.

Salzburg, 20. März 2003