



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Bernd Sykora, gegen den Bescheid des Finanzamtes Mödling betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt 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

Der Bw. erzielte im Jahr 2001 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit sowie einen Verlust auf Gewerbebetrieb. Mit Bescheid vom 2. Juli 2002 ermittelte das zuständige Finanzamt (FA) eine Einkommensteuergutschrift von € 1.545,39.

In seiner dagegen erhobenen Berufung begehrte der Bw. die vollständige Anrechnung der Mindestkörperschaftsteuer. Er habe seine GmbH rückwirkend per 1. 1. 2001 in eine Einzelfirma umgewandelt, daher sei die KÖSt-Vorauszahlung der vergangenen Verlustjahre als Einkommensteuervorauszahlung anzusetzen. Es werde ersucht, den Lohnsteuerrest in Höhe von S 10.214,00 gutzuschreiben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. September 2002 wies das FA die Berufung als unbegründet ab. Gemäß § 46 Abs. 1 EStG 1988 seien auf die Einkommensteuerschuld die für die Veranlagung festgesetzten Vorauszahlungen bzw. die durch Steuerabzug einbehaltenen Beträge, soweit sie auf veranlagte Einkünfte entfallen, anzurechnen. Gemäß § 46 Abs. 2 EStG 1988 werde der Unterschiedsbetrag gutgeschrieben, soweit die Einkommensteuerschuld kleiner als die Summe der anzurechnenden Beträge nach Abs. 1 sei. Im Falle von Umgründungen gehe die Verrechnung der Mindestkörperschaftsteuer insoweit auf den Rechtsnachfolger über, als sich dies aus der Gesamtrechtsnachfolge i. S. d. § 19 BAO oder der besonderen Regelung des § 9 Abs. 8 UmgrStG ergebe.

Erfolge die Verrechnung mit Einkommensteuer, komme diese erst nach einer Anrechnung der in § 46 Abs. 1 EStG 1988 primär angeführten Beträge (Vorauszahlungen, Abzugssteuer), somit an letzter Stelle zum Tragen. Überdies sei § 46 Abs. 2 EStG 1988 nicht anzuwenden, sodass die Mindestkörperschaftsteuer bei Überschreiten der Einkommensteuerschuld zu keiner Gutschrift führen könne. Da sich bereits aus der Verrechnung mit der einbehaltenen Lohnsteuer eine Einkommensteuergutschrift ergebe, könne keine Mindestkörperschaftsteuer angerechnet werden.

Daraufhin begehrte der Bw. die Vorlage seiner Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Er sei der Meinung, dass hier juristische Formulierungen Verwendung gefunden hätten, die einen Bruch des geltenden Rechts bedeuten würden. KÖST als Einkommensteuer der juristischen Person behalte auch bei Umgründungen den Charakter einer Einkommensteuervorauszahlung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 46 Abs. 1 EStG 1988 werden auf die Einkommensteuerschuld angerechnet:

1. Die für den Veranlagungszeitraum festgesetzten Vorauszahlungen,
2. die durch Steuerabzug einbehaltenen Beträge, soweit sie auf veranlagte Einkünfte entfallen, "sowie die Abzugsteuer gemäß § 109 a."

Ist die Einkommensteuerschuld kleiner als die Summe der Beträge, die nach Abs. 1 anzurechnen sind, so ist der Unterschiedsbetrag gemäß § 46 Abs. 2 EStG 1988 gutzuschreiben.

Unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften haben gemäß § 24 Abs. 4 KStG 1988 eine Mindestkörperschaftsteuer zu entrichten, die in der Folge auf die tatsächliche Körperschaftsteuerschuld wie eine Vorauszahlung angerechnet wird.

Im Falle einer Umgründung kann die bis zum Umwandlungstichtag entstandene und noch nicht verrechnete Mindestkörperschaftsteuer, ab dem dem Umwandlungstichtag folgenden Wirtschaftsjahr den Rechtsnachfolgern zugerechnet und bei diesen verrechnet werden.

§ 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 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 gilt für natürliche Personen als Rechtsnachfolger mit der Maßgabe, dass die Mindeststeuern im Ausmaß entstehender Einkommensteuerschulden nach Berücksichtigung der in § 46 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1988 genannten Beträge anzurechnen sind. § 46 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 ist nicht anzuwenden."

Die "W. G. Gesellschaft m. b. H." wurde mit Notariatsakt vom 7. September 2001 durch Übertragung ihres Vermögens auf den Bw. als alleinigen Gesellschafter unter Anwendung der umgründungssteuerrechtlichen Begünstigungen des Artikels II des UmgrStG umgewandelt. Gemäß § 9 Abs. 8 UmgrStG ist die Mindestkörperschaftsteuer bei der Einkommensteueranrechnung des Rechtsnachfolgers anzurechnen, allerdings nur bis zur Höhe einer festgesetzten Einkommensteuer. Da im gegenständlichen Fall keine Einkommensteuer festzusetzen war, die Anrechnung der Mindestkörperschaftsteuer aber keine Gutschrift im

Sinne des § 46 Abs. 2 EStG 1988 ergeben kann, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Anzumerken ist, dass sich der unabhängige Finanzsenat nach Art. 18 Abs. 1 B-VG bei der Entscheidungsfindung an bestehenden Gesetzen zu orientieren und bei Vorliegen der darin normierten Voraussetzungen diese anzuwenden hat. Einwendungen verfassungsrechtlicher Natur können im Abgabenverfahren nicht berücksichtigt werden und sind daher auch nicht Gegenstand dieses Berufungsverfahrens.

Wien, 12. August 2003