



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. vom 24. November 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 23. Oktober 2008 betreffend Rückzahlung (§ 239 BAO) 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) teilte in ihrem Antrag vom 22. September 2008, mit welchem sie die Auszahlung eines Anteiles an Mindestkörperschaftsteuer beantragte, mit, dass sie im Zeitraum 2000 bis 2002 mit ihrem Gatten mit je 50% Gesellschaftsanteilen Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH gewesen sei. Im Jahr 2005 sei eine Umwandlung der GmbH in eine KG erfolgt, die im Jahr 2006 liquidiert worden sei.

Aus der Tätigkeit der GmbH habe kein Gewinn erwirtschaftet werden können. Die einbezahlte Mindestkörperschaftsteuer in Höhe von Euro 7.499,38 sei auf die Gesellschafter übergegangen.

Da die Bw. als Beamtin unselbstständig beschäftigt sei und keine selbständige Tätigkeit mehr entfalten werde, erteiche sie als Rechtsnachfolger um Auszahlung des aliquoten Anteiles dieser Mindestkörperschaftsteuer in Höhe von Euro 3.749,69.

Das Finanzamt teilte im abweisenden Bescheid mit, eine Anrechnung von Mindestkörperschaftsteuer auf die Einkommensteuer erfolge, wenn es sich beim

Rechtsnachfolger um eine natürliche Person handle, in der Höhe der verbleibenden Schuld nach Abzug aller übrigen Vorauszahlungen. Aus der Anrechnung dürfe sich jedoch – im Gegensatz zur Anrechnung bei Körperschaften – kein Guthaben ergeben. § 46 Abs. 2 EStG 1988 sei gemäß § 9 Abs. 8 UmgrStG nicht anwendbar. Eine Anrechnung sei betraglich nur bis zu einer Resteinkommensteuerschuld von Null möglich. (Hirschler/Mühlehner, § 9 Rz.45).

Die aliquot übertragene Mindeststeuer könne von Rechtsnachfolgern zeitlich unbeschränkt geltend gemacht werden. Der Übergang erfolge mit jenem Wirtschaftsjahr, das dem Umwandlungstichtag folge. Die Mindeststeuer könne bei der Veranlagung des ersten Wirtschaftsjahrs, das nach dem Umwandlungstichtag geendet habe, erstmals geltend gemacht werden. Bei der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2007 habe sich eine Gutschrift von Euro 2.005,18 ergeben. Eine Auszahlung des anteiligen „Schwebekörperschaftsteuerbetrages von Euro 3.749,69 komme daher nicht in Betracht.

Die Bw. wendete ein, ihr stehe ein Betrag von Euro 3.749,69 als aliquot übertragene Mindestkörperschaftsteuer zu. Da sie als Beamtin in unselbständiger Tätigkeit beschäftigt sei und nicht beabsichtige, in Zukunft neuerlich eine selbständige Tätigkeit aufzunehmen, könne sie unter normalen Umständen wohl niemals die Auszahlung der entrichteten Mindestkörperschaftsteuern erreichen. Im Vergleich dazu könne ein selbständig Tätiger seine Mindestkörperschaftsteuer gegen rechnen. Dieser Zugang bleibe der Bw. verwehrt. Sie räume der Republik Österreich daher zwangsläufig ein zinsenloses Darlehen auf Lebenszeit ein. Aus diesen Gründen würde eine Verweigerung der Auszahlung dieses Betrages einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz und somit verfassungswidrige Willkür bedeuten.

Da für diese Vorgangsweise keinerlei sachliche Rechtfertigung vorliege, beantrage sie nochmals die Auszahlung des ihr zustehenden Guthabens. Falls ihrem Antrag nicht statt gegeben werden sollte, werde sie wohl den Weg zum Verfassungsgerichtshof beschreiten müssen.

In einem ergänzenden Schriftsatz führte die Bw. aus, im vorliegenden Fall handle es sich um eine echte Rechtslücke, die durch eine analoge Anwendung gesetzlicher Bestimmungen geschlossen werden dürfe (VwGH 07.09.2006, ZI 2006/16/0044). Der Gesetzgeber habe beim Personenkreis des § 9 Abs. 8 UmgrStG (nur) jene Personen im Auge gehabt, die den Betrieb weiter führen. Für diesen Kreis liege eine Ausgleichsmöglichkeit vor. Auf jene Personen, die ihre selbständige Tätigkeit - aus welchen Gründen auch immer (zB Pensionsantritt udgl – nicht fortführen, sei bei dieser Regelung offenbar vergessen worden. Auch die Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage stellten auch nur auf selbständig tätige Rechtsnachfolger ab. Dabei nütze auch die zeitlich unbeschränkte Möglichkeit der Geltendmachung nichts, wenn eine selbständige Tätigkeit nicht wieder aufgenommen werde.

§ 9 Abs. 8 sei daher zulässigerweise per analogiam wie folgt zu ergänzen: § 46 Abs. 2 EStG 1988 ist **in jenen Fällen, in denen eine Anrechnung auf die Einkommensteuer erfolgen kann**, nicht anzuwenden.“

Eine Rücksprache des Gatten der Bw. mit dem zuständigen Legisten beim BMF habe ergeben, dass das gegenständliche Problem bereits bekannt sei und Vieles für die durch die Bw. geäußerte Rechtsansicht spreche.

Die Bw. ersuche daher nochmals um Auszahlung des Mindestkörperschaftsteueranteiles von Euro 3.749,69.

Das Abgabekonto der Bw. weist für die Jahre 2005 bis 2007 Einkommensteuergutschriften aus, die jeweils zur Auszahlung gelangten. Die aus der Veranlagung für das Jahr 2007 entstandene Gutschrift wurde am 9. September 2008 ausgezahlt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 239 Bundesabgabenordnung (BAO) kann die Rückzahlung von Guthaben (§ 215 Abs. 4) nur auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen erfolgen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Rückzahlungsantrag iSd § 239 BAO abzuweisen, wenn im Zeitpunkt der Antragstellung das Abgabekonto kein Guthaben aufweist (VwGH 27. 5. 1996, 98/15/0062).

Ein Guthaben entsteht, wenn auf einem Abgabekonto die Summe der Gutschriften (Zahlungen, sonstige Gutschriften) die Summe der Lastschriften übersteigt. Maßgeblich sind die tatsächlich durchgeführten Gutschriften (Lastschriften) und nicht diejenigen, die nach Meinung des Abgabepflichtigen durchgeführt hätten werden müssen (siehe Ritz, BAO³, § 215 Tz 1).

Wie aus dem Akt ersichtlich, wies das Abgabekonto der Bw. im Zeitpunkt der Antragstellung kein rückzahlbares Guthaben auf.

Der Antrag auf Auszahlung von Mindestkörperschaftsteuer war daher abzuweisen.

Ergänzend ist auszuführen, dass die Anrechnung der Mindestkörperschaftsteuer nach Umwandlung einer Körperschaft für natürliche Personen als Rechtsnachfolger gegebenenfalls im Einkommensteuerverfahren zu erfolgen hat. Das Formular E1 sieht den diesbezüglichen Antrag unter **9. Tarifbegünstigungen, Sonderfälle** in Kennzahl 309 vor.

Die Ausführungen hinsichtlich Verfassungswidrigkeit der Normen betreffend noch nicht verrechnete Mindestkörperschaftsteuer werden daher im betreffenden Einkommensteuerverfahren zu beurteilen sein.

Wie das Finanzamt bereits ausgeführt hat, kann die Anrechnung zeitlich unbeschränkt geltend gemacht werden.

Graz, am 18. Mai 2009