



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch BDO Lechner Linz Treuhand, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 1. und 23. Bezirk betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2004 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, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater 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 Bw. ist eine Holdinggesellschaft, die unter anderem eine Beteiligung im Ausmaß von 98 % an der X-Gesellschaft mit Sitz in Tschechien hält. Die Bw. erklärte im Jahr 2004 negative

Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € -117.130,01 und somit ein Einkommen von € 0,00. In diesem Jahr wurde vom Tochterunternehmen X-Gesellschaft mit Sitz in Tschechien ein Betrag von € 912.741,05 an die Bw. ausgeschüttet, wobei von der Republik Tschechien eine Quellensteuer in Höhe von 10 % (€ 91.274,10) einbehalten wurde. Mit dem vom Finanzamt erlassenen Bescheid betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2004 vom 22. Februar 2006 wurde der Bw. die Mindestkörperschaftsteuer in Höhe von € 1.750,00 vorgeschrieben. Eine Anrechnung der tschechischen Quellensteuer unterblieb.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vom 1. März 2006 brachte die Bw. vor, dass gemäß Art. 23 DBA CSSR die tschechische Quellensteuer auf jene österreichische Körperschaftsteuer anzurechnen sei, die auf die tschechische Gewinnausschüttung entfalle. Insofern würde es im vorliegenden Fall zu keiner Anrechnung kommen, weil aufgrund der Beteiligungshöhe und der Art der Einkünfte ohnedies die Bestimmung des § 10 Abs. 2 KStG 1988 greife. Falle allerdings aufgrund eines steuerlichen Verlustes der österreichischen beteiligungshaltenden Gesellschaft nur Mindestkörperschaftsteuer an, dann sei eine Anrechnung der Quellensteuer vorzunehmen. *„(...) Fällt im Jahr des Bezuges (Anm.: bei unserer Mandantin ist das in 2004 der Fall) bloß Mindestkörperschaftsteuer an, dann belastet dies im Ergebnis diesen – an sich nach § 10 Abs. 2 KStG steuerfreien – Einkünftezufluss. Durch abkommensgemäße Anrechnung kann jedoch die in diesem Jahr eintretende Doppelbesteuerung beseitigt werden. (...) (SWI 1997 (Legal Directives), S 44)“.*

Daher werde der Antrag auf Gutschrift der von der Bw. für das Jahr 2004 geleisteten Mindestkörperschaftsteuer in Höhe von € 1.750,00 gestellt.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 15. März 2006 vom Finanzamt als unbegründet abgewiesen. Diese Entscheidung wurde damit begründet, dass im Sinne des VwGH-Erkenntnisses vom 28. September 2004, ZI. 2000/14/0172, eine Anrechnung ausländischer Steuer nur insoweit möglich sei, als im selben Jahr inländische Steuer auf den (ausländischen) Einkünften laste. Da dies im gegenständlichen Fall nicht zutreffe, weil das Gesamteinkommen des Jahres 2004 negativ sei, könne dem Berufungsbegehren nicht entsprochen werden.

Die Bw. stellte mit Anbringen vom 22. März 2006 einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wiederholte darin die in der Berufung vorgebrachte Argumentation.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 1 Abs. 2 Z 1 KStG 1988, BGBl. Nr. 401/1988 in der anzuwendenden Fassung, sind juristische Personen des privaten Rechts, die im Inland ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz (§ 27 der Bundesabgabenordnung) haben, unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte im Sinne des § 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

Gemäß § 24 Abs. 1 Z 1 KStG 1988 ist für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer in Höhe von 5 % eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals zu entrichten.

Gemäß § 24 Abs. 1 Z 4 KStG 1988 ist die Mindeststeuer in dem Umfang, in dem sie die tatsächliche Körperschaftsteuerschuld übersteigt, wie eine Vorauszahlung im Sinne des § 45 des Einkommensteuergesetzes 1988 anzurechnen. Die Anrechnung ist mit jenem Betrag begrenzt, mit dem die im Veranlagungsjahr oder in den folgenden Veranlagungszeiträumen entstehende tatsächliche Körperschaftsteuerschuld den sich aus den Z 1 bis 3 für diesen Veranlagungszeitraum ergebenden Betrag übersteigt.

Gemäß Art. 10 Abs. 1 DBA CSSR (Abkommen zwischen der Republik Österreich und der Tschechoslowakischen Sozialistischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und Vermögen) BGBl. Nr. 34/1979, welches für den betreffenden Abgabenerhebungszeitraum weiterhin anzuwenden ist (BGBl. III Nr. 123/1997), dürfen Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an eine in dem anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, in dem anderen Staat besteuert werden.

Gemäß Art. 10 Abs. 2 DBA CSSR dürfen diese Dividenden jedoch in dem Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden; die Steuer darf aber 10 v.H. des Bruttobetrages der Dividenden nicht übersteigen.

Gemäß Art. 10 Abs. 3 DBA CSSR bedeutet der in diesem Artikel verwendete Ausdruck „Dividenden“ Einkünfte aus Aktien, Genußaktien oder Genußscheinen, Kuxen, Gründeranteilen oder anderen Rechten – ausgenommen Forderungen – mit Gewinnbeteiligung sowie aus sonstigen Gesellschaftsanteilen stammende Einkünfte, die nach dem Recht des Staates, in dem die ausschüttende Gesellschaft ansässig ist, den Einkünften aus Aktien steuerlich gleichgestellt sind.

In Art. 23 Abs. 2 lit. b DBA CSSR ist zur Vermeidung der Doppelbesteuerung festgelegt, dass, wenn eine in der Republik Österreich ansässige Person Einkünfte erzielt, die nach den Artikeln 10 oder 12 der Republik Tschechien besteuert werden dürfen, die Republik Österreich auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag anrechnet, der der in der Republik Tschechien gezahlten Steuer entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die Einkünfte entfällt, die aus der Republik Tschechien bezogen werden.

Der Steuerverzicht des Wohnsitzstaates erfolgt beim Anrechnungsverfahren nicht von der Seite der Bemessungsgrundlage, sondern von der Seite der erhobenen Steuer her.

Auf die Besteuerung der ausländischen Einkünfte wird nicht dadurch verzichtet, dass sie nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden, sondern dadurch, dass die davon erhobene Steuer gemindert wird. Beim Anrechnungsverfahren behält der Wohnsitzstaat grundsätzlich das Recht, alle Einkünfte zu besteuern. Soweit diese Einkünfte auch im Quellenstaat besteuert werden dürfen, ist die im Quellenstaat erhobene Steuer auf die im Wohnsitzstaat erhobene Steuer gutzuschreiben (anzurechnen). Der Betrag der ausländischen Steuer wird also von der Steuer des Wohnsitzstaates abgezogen.

Die Gutschrift der ausländischen Steuer kann daher nicht weiter gehen, als auf diesen ausländischen Einkünften tatsächlich inländische Steuer lastet. Dieses Ergebnis wird erzielt, indem vorerst das Gesamteinkommen und die österreichische Körperschaftsteuer ausschließlich nach innerstaatlichem Recht berechnet werden. Die ausländische Steuer ist aber auf diese österreichische Körperschaftsteuer nur höchstens bis zu dem Betrag anzurechnen, mit dem die österreichische Steuer verhältnismäßig auf die ausländischen Einkünfte entfällt.

Übersteigen die negativen inländischen Einkünfte die anrechnungsberechtigten ausländischen Einkünfte, läuft die Anrechnung ins Leere, da aufgrund des negativen Welteinkommens keine Ertragsteuerbelastung der ausländischen Einkünfte im Ansässigkeitsstaat vorliegt. Durch das Anrechnungssystem soll nämlich lediglich durch Proportionalrechnung eine Doppelbesteuerung im jeweils betreffenden Veranlagungsjahr beseitigt werden.

Der von der X-Gesellschaft mit Sitz in Tschechien im Jahr 2004 an die Bw. ausgeschüttete Betrag von € 912.741,05 ist gemäß § 10 Abs. 2 KStG 1988 von der österreichischen Besteuerung freigestellt, weshalb es keine abkommensgemäß beseitigbare Doppelbesteuerung gibt.

Der Argumentation der Bw., dass dadurch, dass im Jahr 2004 bloß Mindestkörperschaftsteuer anfalle, der an sich nach § 10 Abs. 2 KStG 1988 steuerfreie Einkünftezufluss im Ergebnis belastet wäre, kann nicht gefolgt werden.

Die von der Bw. begehrte Anrechnung der tschechischen Quellensteuer auf die Mindestkörperschaftsteuer ist aus folgenden Gründen nicht zulässig:

Die Mindestkörperschaftsteuer gemäß § 24 Abs. 4 KStG 1988 ist nach dem Willen des Gesetzgebers eine von der Einkommenserzielung unabhängige Verpflichtung. Sie ist nicht durch die Höhe der Einkünfte bedingt, sondern knüpft an die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht an. Wie bereits dargelegt wurde, kann eine Anrechnung ausländischer Steuer nur höchstens bis zu dem Betrag erfolgen, mit dem die österreichische Steuer verhältnismäßig auf die ausländischen Einkünfte entfällt. Dies bedeutet, dass eine Anrechnung ausländischer Steuer auf die Mindestkörperschaftsteuer nur dann erfolgen kann, wenn eine Körperschaftsteuer nach dem Tarif bis zur Höhe der Mindestkörperschaftsteuer anfällt, was aber im gegenständlichen Fall nicht gegeben war.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 7. November 2007