



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 1

GZ. RV/0415-F/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der F-GmbH, vertreten durch die Trias Wirtschaftstreuhand GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 6800 Feldkirch, Reichsstraße 126, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch, vertreten durch HR Walter Angerer, betreffend Körperschaftsteuer 2006 nach der am 30. September 2009 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungsführerin ist eine im Firmenbuch eingetragene Gesellschaft m.b.H. mit Sitz im Inland. Unternehmensgegenstand ist die Errichtung und der Betrieb einer für die Allgemeinheit zugänglichen Freizeitanlage. Nachdem im Rahmen einer die Jahre 2001 bis 2004 umfassenden abgabenbehördlichen Prüfung die Gemeinnützigkeit (§ 35 BAO) der Betätigung verneint worden war, wurde der Berufungsführerin in der Folge im Hinblick auf ihre unbeschränkte Steuerpflicht und die erzielten Verluste jeweils die Mindestkörperschaftsteuer gemäß § 24 Abs. 4 KStG 1988 vorgeschrieben.

Für das Jahr 2006 wurde die Körperschaftsteuer mit Bescheid vom 24. Juli 2007 mit 1.710,70 € festgesetzt. Dieser Betrag errechnete sich aus der auf das erklärte Einkommen (3.289,14 €) entfallenden Steuer (822,29 €) zuzüglich des sich zur Mindeststeuer gemäß § 24

Abs. 4 Z 1 KStG 1988 ergebenden Differenzbetrages (917,71 €) und abzüglich einbehaltener Steuerbeträge in Höhe von 39,30 €.

Gegen die Festsetzung der Mindestkörperschaftsteuer für das Jahr 2006 wandte sich die Berufungsführerin mit Berufung und nach Ergehen einer abweisenden, auf die einschlägige höchstgerichtliche Rechtsprechung verweisenden Berufungsvorentscheidung mit Vorlageantrag. Begründend wurde unter Verweis auf Novacek, ÖStZ 9/2001, Seite 192 ff) vorgebracht, die Tätigkeit der Berufungsführerin sei ertragsteuerlich als Liebhaberei zu beurteilen und es dürfe ihr daher auch keine Körperschaftsteuer vorgeschrieben werden. Die ausschließliche Anknüpfung der Mindestkörperschaftsteuer an die unbeschränkte Steuerpflicht einer GmbH schaffe einen Steuertatbestand "sui generis", der die Steuereinhebung unabhängig von sonstigen Körperschaftsteuertatbeständen, insbesondere der Erzielung eines körperschaftsteuerpflichtigen Einkommens erlaube. Dem Gesetzgeber sei jedoch die Festsetzung einer Mindestkörperschaftsteuer in beliebiger Höhe verwehrt. Wie auch der EuGH schon festgestellt habe, handle es sich bei der Mindestkörperschaftsteuer um eine einkommensabhängige Abgabe. Von einer Vorauszahlung auf zukünftige Körperschaftsteuerbelastungen könne im vorliegenden Fall nicht ausgegangen werden, da die Anrechnung aufgrund der konkreten Tätigkeit der GmbH und der damit im Zusammenhang stehenden – in der Regel negativen – Einkünfte wohl nie zu einem körperschaftsteuerrelevanten Einkommen führe.

Im Rahmen der am 30. September 2009 durchgeföhrten mündlichen Berufungsverhandlung wurde neuerlich darauf hingewiesen, dass die Festsetzung von Ertragsteuern ohne das Vorliegen steuerlich relevanter Einkünfte eine Systemwidrigkeit darstelle und die Berufungsführerin die Mindestkörperschaftsteuer mangels entsprechender Gewinne nie verrechnen könne, diese somit zu einer endgültigen Belastung werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 24 Abs. 4 Z 1 erster Satz KStG 1988 idF BGBl. I Nr. 161/2005 haben unbeschränkt steuerpflichtige inländische Kapitalgesellschaften und diesen vergleichbare unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Körperschaften für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer in Höhe von 5% eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals (§ 7 des Aktiengesetzes 1965, § 6 des GmbH-Gesetzes und Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 über das Statut der Europäischen Gesellschaft (SE), ABI. Nr. L 294 vom 10.11.2001 S. 1) zu entrichten.

Unbeschränkt steuerpflichtig sind gemäß § 1 Abs. 2 KStG 1988 Körperschaften, die im Inland ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz haben. Als Körperschaften gelten nach dieser Bestim-

mung ua. juristische Personen des Privatrechts (Z 1 leg. cit.), zu denen wiederum die Gesellschaft mit beschränkter Haftung zählt.

Gemäß § 4 Abs. 1 KStG 1988 sind Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 ab jenem Zeitpunkt steuerpflichtig, in dem die Rechtsgrundlage wie Satzung, Gesellschaftsvertrag oder Stiftungsbrief festgestellt ist und sie erstmalig nach außen in Erscheinung treten. Nach Abs. 2 leg. cit. endet die Steuerpflicht mit dem Zeitpunkt, in dem die Rechtspersönlichkeit untergeht, jedenfalls mit dem Zeitpunkt, in dem das gesamte Vermögen auf andere übergegangen ist.

Nach dem klaren Gesetzeswortlaut ergibt sich die Mindeststeuerpflicht der Berufsführerin sohin allein aus ihrer Eigenschaft als unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft (vgl. VwGH 31.3.2005, 2002/15/0032); sie tritt demnach unabhängig von der Erzielung eines körperschaftsteuerpflichtigen Einkommens ein. Ihrem Wesen nach ist die Mindestkörperschaftsteuer eine auf typisierend angenommene Einkommensverhältnisse aufbauende Steuer (vgl. Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger, KStG, 6. Lieferung, § 24 Tz 40). Sachliche Steuerbefreiungen (zB nach § 10 KStG 1988) berühren die Mindestkörperschaftsteuerpflicht daher ebenso wenig, wie eine Konkurseröffnung (vgl. VwGH 27.2.2001, 2001/13/0030) oder der Umstand, dass die Körperschaft etwa infolge Einstellung der Geschäftstätigkeit (vgl. VwGH 27.2.2001, 2001/13/0030) oder auch Liebhaberei (vgl. Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger, a.a.O., § 24 Rz 47, ebenso Brugger, in: Lang/Schuch/Staringer, KStG, § 24 Rz 71) kein der Körperschaftsteuer unterliegendes Einkommen erzielt.

Abgesehen auch davon, dass die Betätigung vom Finanzamt bis dato nicht als Liebhaberei beurteilt wurde, sondern die erzielten Ergebnisse den Jahresbescheiden zugrunde gelegt wurden (dementsprechend wurden die Verlustvorträge mit dem im Jahr 2006 erzielten Gewinn verrechnet), war für die Berufsführerin mit dem Einwand, sie erziele kein steuerlich relevantes Einkommen, nichts zu gewinnen.

Der Vorschreibung dieser Steuer steht auch das Gemeinschaftsrecht nicht entgegen. In seinem Urteil vom 18.1.2001, Rs. C-113/99, Schmid, hat der EuGH zur Mindestkörperschaftsteuer nach § 24 Abs. 4 KStG 1988 idF BGBI. I Nr. 680/1994, ausgesprochen, dass diese nicht die gleichen Merkmale aufweise wie die Steuern, deren Erhebung nach Artikel 10 der Richtlinie 69/335 untersagt sei und die genannte Bestimmung es daher nicht untersage, von Kapitalgesellschaften, die sich im Konkurs oder in Liquidation befänden und die über kein Einkommen oder über ein nicht über einen bestimmten Betrag hinausgehendes Jahreseinkommen verfügten, eine Mindeststeuer zu erheben, die für jedes Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht dieser Gesellschaften zu entrichten sei.

Die Ausführungen des EuGH treffen in gleicher Weise für die hier anzuwendende Fassung des § 24 Abs. 4 KStG 1988 zu.

Hinsichtlich der zum Ausdruck gebrachten verfassungsrechtlichen Bedenken ist darauf hinzuweisen, dass die Überprüfung von Gesetzen auf deren Verfassungskonformität nicht den Abgabenbehörden, sondern im Hinblick auf Art. 144 B-VG dem Verfassungsgerichtshof obliegt. Überdies hat sich der Verfassungsgerichtshof bereits wiederholt mit der Frage der Verfassungswidrigkeit der Bestimmung des § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 auseinandergesetzt und im Erkenntnis vom 5.3.1998, B 2195/97 ua., ausgesprochen, dass gegen die Regelung des § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 idF BGBI. I Nr. 70/1997 (welche inhaltlich der für den berufungsgegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung entspricht) keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestünden, da die Mindeststeuer in Höhe von 5% des eingesetzten Kapitals keine überproportionale Belastung und somit keine Gleichheitswidrigkeit darstelle.

Soweit sich die Berufungsführerin auf die Ausführungen von Novacek, ÖStZ 9/2001, Seite 192 ff, beruft, der ungeachtet der oben angeführten Entscheidungen des EuGH und des VfGH erhebliche Bedenken gegen die Vereinbarkeit der Mindestkörperschaftsteuer mit dem Verfassungs- und Gemeinschaftsrecht äußerte (vgl. auch die kritische Gegenäußerung von Kaufmann, ÖStZ 2001, Seite 558 ff), ist ihr zu entgegnen, dass der Verwaltungsgerichtshof auch vor dem Hintergrund der im Beschwerdefall ebenfalls ins Treffen geführten Ausführungen von Novacek angesichts der klaren Rechtslage sich nicht zu einem Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH veranlasst sah (vgl. VwGH 9.9.2004, 2004/15/0047) und auch der Verfassungsgerichtshof im Beschluss vom 24.2. 2004, B 1468/02, unter Verweis auf seine einschlägige Rechtsprechung zu § 24 Abs 4 KStG idF BGBI. I Nr. 70/1997, die Verletzung verfassungsgesetzlich gewährleisteter Rechte für so wenig wahrscheinlich erachtete, dass er die Behandlung der Beschwerde mangels hinreichender Aussicht auf Erfolg ablehnte.

Auch wenn die Mindestkörperschaftsteuer einen ertragsteuerlichen Charakter aufweist (zur Abgrenzung von einer Steuer auf die Kapitalansammlung unter Einschluss einer Registersteuer vgl. Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger, a.a.O., § 24 Tz 41) und der EuGH die Mindestkörperschaftsteuer als eine ihrem Wesen nach nicht einkommensunabhängige Steuer beurteilt hat (vgl. EuGH 18.1.2001, Rs. C-113/99, Schmid, Rz 26), haben die Höchstgerichte die von der steuerlichen Vertretung eingewendete Systemwidrigkeit sohin nicht erkannt. Nicht ausschlaggebend ist im Hinblick auf die dargelegte Rechtsprechung sowie auf die typisierende Betrachtung, ob im Einzelfall die Mindeststeuer mangels Verrechnungsmöglichkeit zu einer endgültigen Belastung werden kann, und bestand daher auch keinerlei Veranlassung zur Erlassung vorläufiger Bescheide.

Der Berufung konnte somit gesamthaft gesehen kein Erfolg beschieden sein.

Feldkirch, am 2. Oktober 2009