

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der B, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15, vertreten durch Mag. c, betreffend Körperschaftsteuervorauszahlungen für den Zeitraum 1997 bis 2001 und 2002 und Folgejahre, alle vom 10.10.2002,

1. entschieden:

Die Berufung wird, soweit die Vorauszahlungsbescheide an Körperschaftsteuer für die Jahre 1997 bis 2001 und 2002 und Folgejahre angefochten werden, als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide betreffend Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für die Jahre 1997 bis 2001 und 2002 und Folgejahre bleiben unverändert.

2. beschlossen:

Die Berufung betreffend Festsetzung von Körperschaftsteuer für die Jahre 1997 bis 2002 wird gemäß § 273 Abs 1 lit a BAO als unzulässig zurückgewiesen, weil solche Bescheide am 10.10.2002 nicht ergangen sind und sich die Berufung nur gegen die am 10.10.2002 ergangenen Bescheide gerichtet hat.

Entscheidungsgründe

Die Bw. wendet sich gegen die Festsetzung von Vorauszahlungen an Körperschaftsteuern, mit der Begründung die Gesellschaft sei wirtschaftlich inaktiv (worüber auch ein entsprechender Umlaufbeschluss bestünde) und verfüge über kein Bankkonto (allenfalls sei im Zuge der Gründung ein solches eingerichtet gewesen).

Weiters stünde die vom Finanzamt getroffene Entscheidung (Festsetzung der Mindeststeuer) in Widerspruch einer von der FLD erhaltenen telefonsichen Auskunft.

In der Berufungsschrift wird ausgeführt, dass anlässlich einer Vorsprache des Geschäftsführers und dessen steuerlicher Vertreter beim Finanzamt am 12.7.2002 die Zusicherung gegeben wurde, die Frage der Steuerpflicht inaktiver Gesellschaften zu prüfen und bei einer für die Bw. ungünstigen Rechtsauffassung neuerlich Kontakt aufzunehmen. Diese Zusage sei nicht eingehalten worden.

Im Vorlageantrag wird die anlässlich einer Vorsprache im Juli 2002 gegebene Zusicherung des Finanzamtes, die für Zeiträume bis zum 31.12.2000 bereits vorgeschriebenen Körperschaftsteuern (einschl. Nebengebühren) zu stornieren, vorgebracht.

In den Verwaltungsakten der Bw. findet sich weder eine Niederschrift noch ein Aktenvermerk betreffend die im Juli 2002 abgehaltene Besprechung. Eine an das Finanzamt gerichtete Aufforderung zum Vorbringen des Bw. (betreffend Auskunftserteilung im Rahmen einer persönlichen Vorsprache) blieb unbeantwortet.

Festsetzungen an Körperschaftsteuer, die bis Juli 2002 vorgenommen worden wären, finden sich weder in den Verwaltungsakten der Bw., noch im automationsunterstützten Abfragesystem der Finanzverwaltung.

Den Eintragungen im Firmenbuch zufolge wurde der Gesellschaftsvertrag am 13.10.1992 abgeschlossen und die Eintragung der Gesellschaft ins Firmenbuch am 9.4.93 vorgenommen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 1 Abs 2 Zif 1 KStG 1988 sind juristische Personen des privaten Rechts unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz haben.

Nach § 4 Abs 1 KStG 1988 sind die genannten Gesellschaften ab jenem Zeitpunkt steuerpflichtig, in dem die Rechtsgrundlage wie Satzung oder Gesellschaftsvertrag festgestellt ist und sie erstmalig nach außen in Erscheinung treten.

Gemäß § 24 Abs 4 Zif 1 KStG 1988 ist für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer zu entrichten.

Eine GmbH entsteht zivil- bzw gesellschaftsrechtlich mit der Eintragung in das Firmenbuch (vgl. Kastner-Doralt-Nowotny, Grundriß des österreichischen Gesellschaftsrechts, 5. Aufl., 11. c, Seite 364) und unterliegt gemäß § 1 Abs 2 KStG 1988 bei einem Sitz im Inland der unbeschränkten Steuerpflicht (vgl. Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, Die Körperschaftsteuer, KStG 1988, Band I, § 4 Tz 4 und W. Doralt-H.G. Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechts, Band I, 4. Aufl., E. Beginn und Ende der Steuerpflicht, Seite 225).

Demzufolge erfüllen derartige – der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegenden – Gesellschaften den Tatbestand des § 24 Abs 4 KStG 1988.

Auf den Umstand, dass keine wirtschaftlichen Aktivitäten entfaltet werden, stellt die Bestimmung nicht ab; vielmehr wurde eine von der Verwirklichung der Körperschaftsteuertatbestände (Erzielung eines Einkommens) unabhängige Verpflichtung normiert und damit ein Steuertatbestand eigener Art geschaffen, der allein an die Eigenschaft als unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft anknüpft (vgl. VwGH 27.2. 2001, 2001/13/0030 und 15.11.1995, 95/13/0101, sowie Doralt, Ruppe, Steuerrecht, Band I, 8. Aufl., Tz 1044 Seite 378, 3. Kapitel Körperschaftsteuer, IV. Tarif).

§ 4 Abs 1 KStG 1988 erfasst jene Fälle der Steuerpflicht z.B. von Vorkörperschaften, in denen beispielsweise der Gesellschaftsvertrag abgeschlossen wurde und die Gesellschaft nach außen in Erscheinung getreten ist (bspw. durch Eröffnung eines Bankkontos oder Abwicklung von Geldtransaktionen für die GmbH, vgl. VwGH 4.3.87, 84/13/0239, durch Leistung der Bareinlagen, vgl. RdW 1990, 174, durch die Anmietung von Räumlichkeiten oder durch die Anmeldung der Registrierung im Firmenbuch, vgl. Bauer/Quantschnigg. u.a., a.a.O., § 4 Tz 15).

§ 4 Abs 1 KStG 1988 erfasst sohin Sachverhalte, die vor dem zivilrechtlichen Entstehen der Gesellschaft verwirklicht werden und unter bestimmten – auch im gegenständlichen Fall durch den Abgeschluss des Gesellschaftsvertrages und der Anmeldung beim Firmenbuch gegebenen – Voraussetzungen der (entstehenden) Körperschaft zugeordnet bzw zugerechnet werden.

Treu und Glauben

Eine Auskunft kann keine (bescheidmäßige) Bindungswirkung im betreffenden Verwaltungsverfahren entfalten (vgl. Stoll, Finanzbehördliche Rechtsauskünfte, ÖStZ 1998, 444). Zudem kommt im Abgabenverfahren (allfälligen) unrichtigen Auskünften wegen des Vorranges des Grundsatzes der Rechtsrichtigkeit (vor jenem der Rechtssicherheit) grundsätzlich keine Rechtswirkung zu.

Im gegenständlichen Fall wurden über die behauptete Erteilung einer telefonischen Auskunft keine näheren Angaben über die Auskunftsperson und deren abgegebene Wissenserklärung, das Datum des Anrufes, des offengelegten Sachverhaltes, usw, gemacht.

Eine Nachprüfbarkeit, ob tatsächlich eine (allenfalls unrichtige) Auskunft erteilt wurde, ist damit nicht gegeben.

Im Konnex mit dem Berufungsbegehren ging es im Verwaltungsverfahren um den Beginn der Steuerpflicht einer Vorkörperschaft, sohin darum, ob die Bw. nach außen in Erscheinung getreten und damit steuerlich bereits entstanden ist. Andernfalls ergäben die Ausführungen der Bw. in Bezug auf die wirtschaftliche Inaktivität der Gesellschaft keinen Sinn. Im Zusammenhang mit der Tatsache, dass die Gesellschaft zivilrechtlich und in wirtschaftlicher

Betrachtungsweise auch steuerlich in einem Zeitraum (1992 und 1993) entstanden ist, in dem die Bestimmung des § 24 Abs 4 KStG nicht in Geltung stand und in der Folge mehrmals einem Gesetzesprüfungsverfahren vor dem Verfassungsgerichtshof unterzogen wurde, kann eine diesbezügliche Auskunft im Zeitraum (Stadium) der Vorgründung und Gründung der Gesellschaft für die Frage des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht der Gesellschaft keine Auswirkung haben, weil entweder ein anderer Sachverhalt vorliegt (Umstand der Eintragung in das Firmenbuch) oder eine Änderung der Rechtslage eingetreten ist (Einführung der Mindeststeuer ab dem Jahr 1994).

Die Erteilung einer Auskunft, wonach eine im Firmenbuch eingetragene GmbH nicht der unbeschränkten Steuerpflicht nach § 1 Abs 2 Z 1 KStG 1988 unterlänge, hat die Bw. nicht einmal behauptet. Eine solche offensichtlich (und damit für die Bw. erkennbare) unrichtige Auskunft, der eine denkunmöglich Rechtsauslegung zugrunde läge, würde auch keinen Vertrauenschutz bewirken. Die Erteilung einer derartigen Auskunft hätte auch die geringste Wahrscheinlichkeit für sich. Mit Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15.11.1995, 95/13/0101, 0102, 0103 war jedenfalls klargestellt, dass die wirtschaftliche Aktivität einer Gesellschaft nicht unter die Tatbestandsvoraussetzungen des § 1 Abs 2 Z 1 KStG 1988 fällt.

Da die tatsächliche Auskunftserteilung nicht erwiesen ist, sich eine solche offensichtlich (weil Auskünfte im Geschäftsleben grundsätzlich im Vorfeld eines Planungsvorhabens, hier die Errichtung einer Vorgesellschaft im Jahre 1992, eingeholt werden), nicht auf den im Streitzeitraum verwirklichten Sachverhalt (Firmenbucheintragung), sondern nur auf die Steuerpflicht einer Vorgesellschaft, bzw nicht auf die im Streitzeitraum (1997 – 2002) geltenden Rechtslage (betreffend Mindeststeuer) bezogen haben kann (vgl. VwGH 18.12.1996, 94/15/0151), liegen keine besonderen Umstände vor, die zur Beachtung des Grundsatzes von Treu und Glauben führen, zumal die angefochtenen Bescheide weder als Ermessensentscheidung anzusehen ist, noch im Rahmen der Rechtsanwendung ein Auslegungsspielraum gegeben war.

Die von der Bw. behauptete Zusicherung seitens des Finanzamtes vom Juli 2002, bereits vorgeschriebene Steuerbeträge zu stornieren, ist nicht glaubhaft, weil nach der Aktenlage in diesem Zeitraum keine Abgabenfestsetzungen (an Körperschaftsteuer) erfolgt sind und die Angaben in krassem Widerspruch zu den in der Berufungsschrift enthaltenen Äußerungen stehen, wonach eine Prüfung der Rechtslage bloß in Aussicht gestellt wurde. Darüber hinaus würde eine solche "Zusage" jedenfalls für die vorangegangenen Zeiträume (mangels wirtschaftlicher Dispositionen im Zusammenhang mit der "Zusage") zu keiner Verletzung von Treu und Glauben führen. Unter Bedachtnahme darauf, dass die in Rede stehende Gesellschaft – trotz Steuerpflicht – unverändert weiter besteht, wären wirtschaftliche Dispositionen in Bezug auf eine erteilte Rechtsauskunft und damit ein eingetretener

Vertrauensschaden nicht erkennbar, weil zwischen einer erteilten Auskunft und dem Fortbestand der Gesellschaft kein kausaler Zusammenhang bestünde.

Der Umstand, dass das Finanzamt zu den Vorwürfen des Bw. nicht Stellung bezog (nicht einmal in der Berufungsvorentscheidung oder im Ermittlungsverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz) zeigt, dass eine Auseinandersetzung mit den Vorbringen des Bw. nicht erfolgt ist. Nach der Aktenlage sind Aktenvermerke oder Niederschriften betreffend der behaupteten Vorsprache nicht angefertigt worden.

Bei einer solchen Ausgangslage hätte eine erteilte, noch dazu von einer offensichtlich unrichtigen Rechtsauffassung getragenen, Zusage des Finanzamtes die geringste Wahrscheinlichkeit für sich, weil Vorgänge die sich auf eine richtige rechtliche Beurteilung im angesprochenen Zeitraum bezogen, der Aktenlage nicht entnehmbar sind. Beispielsweise ist der Firmenbuchauszug erst am 9.10.2002 abgefragt worden bzw der Sachverhalt im Zuge einer Nachschau (des nunmehr örtlich zuständigen Finanzamtes) erhoben worden. In Anbetracht einer behauptetermaßen vorliegenden Rechtsauskunft der FLD wäre eine solche Zusage des Finanzamtes auch gar nicht erforderlich gewesen.

M.a.W. kann die unterbliebene Äußerung des Finanzamtes nichts an den sich aus den Vorbringen der Bw. ergebenden zahlreichen Widersprüchen ändern.

Wien, am 21. Februar 2005