



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Stb., vom 17. November 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 4. November 2009 betreffend Körperschaftsteuer 2008 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), eine GmbH, wurde laut offenem Firmenbuch mit Erklärung vom 19. Juni 2008 errichtet. Stichtag für den Jahresabschluss ist der letzte Tag im Februar.

Im Fragebogen unterschrieben am 24. Juli 2008 betreffend steuerliche Erfassung [Dauerbelege (DB) Seite 8f] gab die Bw. an:

"Betriebseröffnung und erste Einzahlung auf das Stammkapital: 24. Juni 2008

Aufnahme der gewerblichen Tätigkeit: 1. Juli 2008"

Die Bw. gab keine Körperschaftsteuer 2008 ab.

Das FA setzte im **Körperschaftsteuerbescheid 2008** vom 4. November 2009 bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte / Einkommen der Bw. von € 0,00 die Körperschaftsteuer mit € 546,00 fest mit dem Hinweis, dass für die nächsten Veranlagungsjahre € 546,00 als verrechenbare Mindestkörperschaftsteuer zu Verfügung stünden. In der Bescheidsbegründung

gab das FA an, gemäß [§ 24 Abs. 4 Z 3 KStG 1988](#) betrage die Mindeststeuer bei unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften für die ersten vier Kalendervierteljahre ab Eintritt in die unbeschränkte Steuerpflicht für jedes volle Kalendervierteljahr Jahr € 273,00. Nach Ablauf der vier Kalendervierteljahre richte sich die Höhe der Mindeststeuer nach [§ 24 Abs. 4 Z 1 oder 2 KStG 1988](#). Mindestkörperschaft-Vorauszahlungen seien auch zu entrichten, wenn im Gründungsjahr einer Kapitalgesellschaft kein Wirtschaftsjahr (abweichendes Wirtschaftsjahr) ende. Die "MIKÖ" für 2008 sei daher festzusetzen gewesen.

Dagegen richtete die Bw. die **Berufung** vom 17. November 2009 (Akt 2008 Seite 4) und brachte vor, das Wirtschaftsjahr der Bw. beginne am 1. März und ende am 28. Februar. Die Betriebseröffnung bzw. die erste Einzahlung auf das Stammkapital sei am 20. Juni 2008 erfolgt, die Aufnahme der gewerblichen Tätigkeit am 1. Juli 2008. Dies sei auch im Betriebs-eröffnungsbogen vom 24. Juli 2008 bekannt gegeben worden. Die Bw. habe daher im Veranlagungsjahr 2008 noch keine gewerbliche Tätigkeit entfaltet. Es werde daher beantragt, die Körperschaftsteuer für das Veranlagungsjahr 2008 mit Null festzusetzen.

Das FA wies die Berufung mit **Berufungsvorentscheidung** vom 27. November 2009 mit der Begründung ab, gemäß § 24 Abs. 4 KStG sei die Mindestkörperschaftsteuer für die ersten zwei Kalendervierteljahre mit insgesamt € 546,00 (pro Kalendervierteljahr € 273,00) festgesetzt worden und die Mindestkörperschaftsteuer werde nach Kalenderjahr und nicht nach Wirtschaftsjahr berechnet.

Im **Vorlageantrag** vom 21. Dezember 2009 wiederholte die Bw. ihr Vorbringen aus der Berufung und ergänzte, es sei zwar richtig, dass Mindestkörperschaft-Vorauszahlungen auch dann zu entrichten seien, wenn im Gründungsjahr einer Kapitalgesellschaft kein Wirtschaftsjahr (abweichendes Wirtschaftsjahr) ende, da jedoch die Veranlagung für ein abweichendes Wirtschaftsjahr für das Kalenderjahr erfolge, in dem das abweichende Wirtschaftsjahr ende, dürfe die Mindestkörperschaft für das 3. und 4. Kalendervierteljahr 2008 erst mit dem Körperschaftsteuerbescheid 2009 festgesetzt werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bw. betreibt in der Rechtsform einer GmbH ein Bauunternehmen und hat ihre Geschäftsleitung in Österreich.

Gemäß [§ 1 Abs. 2 Z 1 KStG 1988](#) ist die Bw. daher unbeschränkt steuerpflichtig.

Gemäß [§ 4 Abs. 1 KStG 1988](#) sind Körperschaften iSd § 1 Abs. 2 Z 1 (also die Bw.) ab jenem Zeitpunkt steuerpflichtig, in dem die Rechtsgrundlage wie Satzung, Gesellschaftsvertrag oder Stiftungsbrief festgestellt ist und sie erstmalig nach außen in Erscheinung treten.

Wie bereits eingangs festgestellt, wurde die Bw. mit Erklärung vom **19. Juni 2008** errichtet. Die Bw. selbst gab das Datum der Aufnahme der gewerblichen Tätigkeit mit **1. Juli 2008** an. Mit Rechnung vom **30. Juli 2008** kaufte die Bw. einen Nissan Cabstar, mit Rechnung vom 17. Dezember 2008 verrechnete das Bauunternehmen des einzigen Gesellschafter-Geschäftsführers der Bw. Gerätemiete für den Zeitraum **1. Juli bis 31. Dezember 2008** sowie Materialverbrauch per **30. Juni 2008** (USt-Akt Seite 11 und 1). Der Nissan wurde laut Kennzeichenabfrage USt-Akt Seite 12 am **31. Juli 2008** auf die Bw. angemeldet.

Auf Grund dieses Sachverhaltes kann es zunächst nicht als rechtswidrig erkannt werden, wenn das FA im angefochtenen Bescheid ein nach außen in Erscheinung treten der Bw. ab dem 1. Juli 2008 (= Beginn des dritten Kalendervierteljahres) angenommen hat, zumal das Einzelunternehmen des Gesellschafter-Geschäftsführers einen Materialverbrauch bereits früher, nämlich per 30. Juni 2008 in Rechnung stellte.

Gemäß [§ 24 Abs. 1 KStG 1988](#) wird die Körperschaftsteuer nach Ablauf des Kalenderjahres (= Veranlagungszeitraum) nach dem im Veranlagungszeitraum bezogenen Einkommen veranlagt. Die Körperschaftsteuer beträgt 25% vom Einkommen ([§ 22 Abs. 1 KStG 1988](#)).

Gemäß [§ 24 Abs. 4 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 Stammkapitals ([§ 6 GmbHG](#)) zu entrichten. Gemäß Z 3 beträgt jedoch abweichend von Z 1 die Mindeststeuer für die ersten vier Kalendervierteljahre ab Eintritt in die unbeschränkte Steuerpflicht für jedes volle Kalendervierteljahr € 273,00.

Der ermäßigte Mindeststeuersatz gemäß [§ 24 Abs. 1 Z 3 KStG 1988](#) dient der Förderung von Unternehmensgründungen (vgl. Lang/Schuch/Staringer, Körperschaftsteuergesetz, § 24 Tz 82).

Dem Erkenntnis VwGH 31.3.2005, [2002/15/0032](#), ist zu entnehmen: ""Unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften unterliegen sohin einer Mindestbesteuerung, auf die wie bei der "normalen" Körperschaftsteuer zunächst Vorauszahlungen zu leisten sind. Fällt das Ende der unbeschränkten Steuerpflicht nicht mit dem Ende des Kalenderjahres zusammen, ist eine Mindeststeuer nur für jene Kalendervierteljahre vorzuschreiben, in denen während der gesamten Dauer die unbeschränkte Steuerpflicht bestanden hat.""

Daraus ergibt sich nach Ansicht des Referenten für den vorliegenden Sachverhalt, dass für die am 1. Juli 2008 begonnene unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht der Bw. für das dritte und vierte Kalendervierteljahr 2008 Mindeststeuer vorzuschreiben war, unabhängig davon, dass das abweichende Wirtschaftsjahr der Bw. erst im nächsten Jahr (28. Februar 2009) endete.

Betreffend Mindeststeuer bezieht sich das Gesetz auf das Vorliegen der unbeschränkten Steuerpflicht als Tatbestandsvoraussetzung. Demgegenüber wird die Körperschaftsteuer nach Ablauf des Kalenderjahres veranlagt, in dem der Steuerpflichtige das Einkommen bezogen hat (siehe oben [§ 24 Abs. 1 KStG 1988](#)), wobei bei Vorliegen eines abweichenden Wirtschaftsjahres das Einkommen für jenes Kalenderjahr zu berücksichtigen ist, in dem das Wirtschaftsjahr endete (§ 2 Abs. 5 EStG 1 iVm [§ 7 Abs. 2 KStG 1988](#)). Auch bei Vorliegen eines abweichenden Wirtschaftsjahres stellt die Mindeststeuer eine Vorauszahlung auf die Körperschaftsteuerschuld dar, die gemäß [§ 24 Abs. 4 Z 4 KStG 1988](#) anzurechnen ist.

Die Mindeststeuer zur Körperschaftsteuer wird somit erstmals in dem Kalenderjahr fällig, in dem unbeschränkte Steuerpflicht besteht und zwar auch dann, wenn das abweichende Wirtschaftsjahr erst im nächsten Kalenderjahr endet (vgl. auch Achatz/Kirchmayr, KStG-Kommentar, § 24 Tz 96). Die so ermittelte Mindeststeuer "geht nicht verloren" sondern ist nach Maßgabe des Gesetzes auf die nächste Körperschaftsteuerschuld anzurechnen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 20. September 2011