



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., gegen den Bescheid des Finanzamtes A. betreffend Einkommensteuer 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. erzielte im Jahr 1999 Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit sowie Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Mit Bescheid vom 9. Juni 2000 ermittelte das zuständige Finanzamt eine Einkommensteuergutschrift von S 0,00. Es wurde dabei eine verrechenbare Mindestkörperschaftsteuer von S 3.415,84 berücksichtigt.

Mit Schriftsatz vom 21. Juni 2000 erhebt der Bw. gegen den Einkommensteuerbescheid vom 9. Juni 2000 innerhalb offener Frist das Rechtsmittel der Berufung. Es wird ausgeführt, dass die Berufungsbegründung bis 31. Juli nachgereicht werde.

Nach einem Mängelbehebungsvorhalt gab der Bw. mit Schriftsatz vom 7. Dezember 2000 folgende Berufungsbegründung bekannt:

Der Bw. habe im Jahr 1999 Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit sowie gewerbliche Einkünfte aus einer KEG (als Mitunternehmer) erzielt. Die KEG entstand durch Umwandlung einer ehemaligen Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft unter Inanspruchnahme der Begünstigungen des Umgründungssteuergesetzes.

Die Kapitalgesellschaft hätte Anspruch auf Verrechnung von Mindestkörperschaftsteuern für künftige Gewinnjahre. Dieser Anspruch wurde auf die Gesellschafter der KEG übertragen und der Antrag auf Verrechnung mit der jeweiligen Einkommensteuer gestellt.

Die Steuererklärung 1999 weise auch einen Antrag auf Berücksichtigung von Sonderausgaben gemäß § 18 EStG 1988 aus. Bei der Veranlagung 1999 wurden diese Sonderausgaben jedoch nicht berücksichtigt, da angeblich die EDV-unterstützte Berechnung der Einkommensteuer bei Anrechnung von Mindestkörperschaftsteuer keine Gutschrift zulasse.

Der Bw. beantrage die Berücksichtigung der Sonderausgaben im Einkommensteuerbescheid 1999 so, als ob es nur Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit gegeben hätte.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 7. Februar 2001 wurde die Berufung vom 14.12.2000 gegen den Bescheid vom 9.6.2000 als unbegründet abgewiesen. Begründend verweist das Finanzamt darauf, daß gemäß § 9 Abs. 8 UmGrStG der § 46 Abs. 2 EStG 1988 nicht anwendbar sei. Dies bedeute, dass wenn die Mindestkörperschaftsteuer die Einkommensteuerschuld überschreite keine Gutschrift angesetzt werde.

Mit Schriftsatz vom 13. Februar 2001 brachte der Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz ein.

Nach einer Betriebsprüfung (Bericht vom 6. März 2001) änderte sich der Gewinnanteil aus der B.KEG (St.Nr. 1) für den Bw. im Jahr 1999 auf 72.632,-.

In der Mitteilung über die gesonderte Feststellung vom 7. März 2001 betreffend die B.KEG (St.Nr. 1) werden dem Bw. (St.Nr. 2) Einkünfte aus Gewerbebetrieb von S 72.632,00 und verrechenbare Verluste in Höhe von S 18.836,00 zugewiesen.

Das Finanzamt berücksichtigte die angeführte Mitteilung in einem gemäß § 295 BAO geänderten Einkommensteuerbescheid 1999 zum Bescheid vom 9. Juni 2000.

Über die Berufung wurde erwogen:

Einleitend ist festzuhalten, dass die gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 vom 9. Juni 2000 gerichtete Berufung vom 21. Juni 2000 (Ergänzung vom 7. Dezember 2000) gemäß § 274 BAO auch gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 vom 21. Dezember 2005 wirkt.

Gemäß § 46 Abs. 1 EStG 1988 werden auf die Einkommensteuerschuld angerechnet:

1. Die für den Veranlagungszeitraum festgesetzten Vorauszahlungen,

2. die durch Steuerabzug einbehaltenen Beträge, soweit sie auf veranlagte Einkünfte entfallen, „sowie Abzugsteuer gemäß § 109 a.“

Unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften haben gemäß § 24 Abs. 4 KStG 1988 eine Mindestkörperschaftsteuer zu entrichten, die in der Folge auf die tatsächliche Körperschaftsteuerschuld wie eine Vorauszahlung angerechnet wird.

Im Falle einer Umgründung kann die bis zum Umwandlungstichtag entstandene und noch nicht verrechnete Mindestkörperschaftsteuer, ab dem dem Umwandlungstichtag folgenden Wirtschaftsjahr den Rechtsnachfolgern zugerechnet und bei diesen verrechnet werden.

§ 9 Abs. 8 UmgrStG lautet:

„Mindeststeuern der übertragenden Körperschaft im Sinne des § 24 Abs. 4 des Körperschaftsteuergesetzes 1988, die bis zum Umwandlungstichtag entstanden und noch nicht verrechnet sind, sind den Rechtsnachfolgern ab dem dem Umwandlungstichtag folgenden Wirtschaftsjahr in jenem Ausmaß zuzurechnen, das sich aus der Höhe der Beteiligung an der umgewandelten Körperschaft im Zeitpunkt der Eintragung des Umwandlungsbeschlusses in das Firmenbuch ergibt. Dabei sind die Anteile abfindungsberechtigter Anteilsinhaber den Rechtsnachfolgern quotenmäßig zuzurechnen. § 24 Abs. 4 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 gilt für natürliche Personen als Rechtsnachfolger mit der Maßgabe, dass die Mindeststeuern im Ausmaß entstehender Einkommensteuerschulden nach Berücksichtigung der in § 46 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1988 genannten Beträge anzurechnen sind. § 46 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 ist nicht anzuwenden.“

Die B.GmbH wurde unter Anwendung der umgründungsrechtlichen Begünstigungen des Artikels II des UmgrStG auf die B.KEG umgewandelt.

Der Anspruch auf Verrechnung von Mindestkörperschaftsteuern wurde auf die Gesellschafter der KEG übertragen. Gemäß § 9 Abs. 8 UmgrStG ist die Mindestkörperschaftsteuer bei der Einkommensteuerveranlagung des Rechtsnachfolgers anzurechnen, allerdings nur bis zur Höhe der festgesetzten Einkommensteuer.

Da im gegenständlichen Fall einer Einkommensteuer von 124.903,54 eine anrechenbare Lohnsteuer von 112.273,70 gegenübersteht, war im Hinblick auf die oben zitierte Rechtslage im Bescheid vom 21. Dezember 2005 eine Mindestkörperschaftsteuer in Höhe von S 12.629,84 anzurechnen, sodass sich eine festgesetzte Einkommensteuer von S 0,00 ergibt.

Wenn der steuerliche Vertreter des Bw. in seiner Berufung ausführt, dass die Steuererklärung 1999 auch einen Antrag auf Berücksichtigung von Sonderausgaben gemäß § 18 EStG 1988 aufweise und würden diese Sonderausgaben bei der Veranlagung 1999 nicht berücksichtigt ist festzustellen, dass der klare Bescheidinhalt dem widerspricht (siehe Einkommensteuerbescheid 2005, S 19 a, Sonderausgaben (§ 18 EStG)) und daher diese Aussage nicht zutrifft.

Wenn der steuerliche Vertreter des Bw. argumentiert, dass Sonderausgaben auch zu einer Gutschrift führen könnten und dies bei einer Anrechnung der Mindestkörperschaftsteuer nicht passiere, ist auf Folgendes zu verweisen.

Solange der Bw. ein Einkommen inklusive Sonderausgaben in einer Höhe erzielt, dass sich bei der Einkommensteuerberechnung eine Gutschrift ergibt, ist eine Anrechnung der Minderkörperschaftsteuer nicht zulässig.

Sollte das Einkommensteuerverfahren des Bw. auch unter Berücksichtigung der Sonderausgaben zu einer Nachzahlung führen, so kann Mindestkörperschaftssteuer solange von der Einkommensteuer in Abzug gebracht werden, bis sich eine festgesetzte Einkommensteuer von Null ergibt.

Eine Anrechnung von Mindestkörperschaftsteuer auf die festgesetzte Einkommensteuer bis zu einem Wert von Null hat auf die Berücksichtigung von eventuell beantragten Sonderausgaben daher keinen Einfluss.

Es war damit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Juni 2008