



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Nikolaus Vermögensverw. GmbH gegen den Bescheid des Finanzamtes für Körperschaften Wien betreffend Körperschaftsteuer 1995 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 oder einem Wirtschaftsprüfer 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

Mit Körperschaftsteuerbescheid 1995 vom Februar 1997 wurde seitens des Finanzamtes, abweichend von der Körperschaftsteuererklärung 1995 (eingereicht im Jänner 1997), ein seitens der Bw. gewinnwirksam dotierter Investitionsfreibetrag mangels entrichteter Sonder-

vorauszahlungen nicht anerkannt. Ein Investitionsfreibetrag könne laut Begründung des Finanzamtes nur dann gewinnmindernd von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten geltend gemacht werden, wenn neben den Vorauszahlungen gemäß § 45 EStG bis zum 15. Oktober des betreffenden Kalenderjahres eine Sondervorauszahlung entrichtet werde.

In ihrer fristgerechten Berufung gegen den obenstehenden Bescheid beantragt die Bw. die erklärungskonforme Festsetzung und führt in ihrer Berufungsschrift und (nach abweisender Berufungsvorentscheidung) in ihrem Vorlageantrag zusammenfassend folgendes aus: Sondervorauszahlungen kämen nicht zum Tragen, wenn die normalen Vorauszahlungen für das Kalenderjahr 1995 wegen eines entgeltlichen Betriebserwerbes oder einer Betriebseröffnung auf einer erstmaligen Festsetzung von Vorauszahlungen beruhten. Nach § 121 Abs 2 lit a EStG 1988 befreie die erstmalige Festsetzung der Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen für das Kalenderjahr 1995 von der Entrichtung der streitverfangenen Sondervorauszahlung. Aufgrund der Betriebseröffnung im September 1993 sei die erstmalige bescheidmäßige Festsetzung einer Vorauszahlung an Körperschaftsteuer für 1994 und Folgejahre erfolgt. Zu einer neuerlichen (unveränderten oder modifizierten) bescheidmäßigen Festsetzung auf Grundlage der Körperschaftsteuerschuld für das veranlagte Kalenderjahr 1994 sei es, aus welchen Gründen auch immer, nicht gekommen. Die Festsetzung der Körperschaftsteuervorauszahlungen 1995 sei somit auf Grundlage der Erstfestsetzung vom Dezember 1993 erfolgt.

Nur dann, wenn das Finanzamt die Veranlagung zur Körperschaftsteuer für das Kalenderjahr 1994 zum Anlass genommen hätte, eine neuerliche, wenngleich allenfalls unveränderte Festsetzung der Körperschaftsteuervorauszahlungen für 1995 vorzunehmen, wäre die streitverfängliche Sondervorauszahlung zu entrichten gewesen. Es komme somit nicht darauf an, ob ein letztveranlagtes Jahr gegeben sei, das vor dem Jahr 1995 liege, sondern allein darauf an, ob die Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für 1995 aufgrund der erstmaligen bescheidmäßigen Festsetzung zu entrichten waren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 10 Abs. 1 EStG kann der Steuerpflichtige bei der Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren Anlagegütern einen Investitionsfreibetrag von höchstens 20% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd geltend machen. Der Investitionsfreibetrag beträgt von den nach dem 31. März 1994 anfallenden Anschaffungs- oder Herstellungskosten höchstens 15%. ...

Gemäß § 10 Abs. 7 EStG kann der Investitionsfreibetrag nur im Jahr der Anschaffung oder Herstellung geltend gemacht werden. Entsteht oder erhöht sich nach Abs. 8 der gegenständlichen Gesetzesbestimmung durch gewinnmindernd geltend gemachte Investitionsfreibeträge ein Verlust, so ist der Verlust insoweit weder ausgleichs- noch gemäß § 18 Abs. 6 und 7 vorzugsfähig. Ein solcher Verlust ist mit späteren Gewinnen (Gewinnanteilen) aus diesem Betrieb frühestmöglich zu verrechnen.

Werden die Vorauszahlungen für das Kalenderjahr 1995 und die folgenden Kalenderjahre nach § 121 Abs. 2 EStG nicht

a) erstmals oder

b) auf Grund einer nach dem 1. Mai 1995 erfolgten Anpassung oder

c) auf der Grundlage der Einkommensteuerschuld für das veranlagte Kalenderjahr 1995 festgesetzt, so gilt folgendes:

1. Ein Investitionsfreibetrag gemäß § 10 kann von Anschaffungs- oder Herstellungskosten (Teilbeträgen), die in einem Betrieb in Wirtschaftsjahren im Sinne der Z 2 anfallen, nur dann gewinnmindernd oder durch Verwendung einer Investitionsrücklage (eines steuerfreien Betrages) geltend gemacht werden, wenn neben den Vorauszahlungen gemäß § 45 bis zum 15. Oktober des betreffenden Kalenderjahres eine Sondervorauszahlung entrichtet wird. Dies gilt auch dann, wenn der betreffende Betrieb unter Fortführung der Buchwerte erworben worden ist. Bei Mitunternehmerschaften sind die Verhältnisse des jeweiligen Mitunternehmers in Beziehung auf die seinem Mitunternehmeranteil betraglich zuzuordnenden Investitionsfreibeträge maßgeblich.

2. Wirtschaftsjahre gemäß Z 1 sind jene, die im Kalenderjahr, in dem die Sondervorauszahlung zu entrichten ist, sowie im folgenden Kalenderjahr enden.

3. Die Sondervorauszahlung errechnet sich von jenen Anschaffungs- oder Herstellungskosten (Teilbeträgen) im betreffenden Betrieb, für die bisher ein Investitionsfreibetrag geltend gemacht worden ist. Maßgeblich ist dabei die gewinnmindernd oder durch Verwendung einer Investitionsrücklage (eines steuerfreien Betrages) erfolgte Geltendmachung eines Investitionsfreibetrags für jene Wirtschaftsjahre, die im letztveranlagten Kalenderjahr, dessen Einkommensteuerschuld Grundlage für die Vorauszahlungen gemäß § 45 ist, enden. Es sind dabei die steuerlichen Beurteilungen zum 30. September des betreffenden Jahres zu berücksichtigen.

4. ...

Im vorliegenden Berufungsverfahren ist unstrittig, dass seitens der Bw. eine Sondervorauszahlung im Sinne des obenstehenden § 121 Abs. 2 Z 1 EStG nicht geleistet wurde. Streitpunkt zwischen Finanzamt und der Bw. ist die Frage, ob die Bestimmung des § 121 Abs. 2 lit. a EStG 1988, wonach die erstmalige Festsetzung der Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen für das Kalenderjahr 1995 von der Entrichtung der streitverfangenen Sondervorauszahlung befreit, im vorliegenden Fall anzuwenden ist.

Die gegenständliche Sondervorauszahlung kommt u.a. nicht zum Tragen, wenn die Vorauszahlungen für das Kalenderjahr 1995 wegen eines entgeltlichen Betriebserwerbes oder einer Betriebseröffnung auf einer erstmaligen Festsetzung von Vorauszahlungen beruhen, da für das "künftige Investitionsverhalten" aus der Vergangenheit mangels Basis keine Anhaltspunkte gewonnen werden können. Wenn beispielsweise das Finanzamt einem bisher nicht veranlagten Steuerpflichtigen, der im März 1994 einen Betrieb gründet, im Mai 1994 eine Vorauszahlung für 1994 und die Folgejahre festsetzt und die erste Veranlagung betreffend 1994 erst am 10. 12. 1996 erfolgt, somit aus der Sicht der Jahre 1995 und 1996 kein letztveranlagtes Jahr vorliegt, sondern sich die Vorauszahlungen 1994, 1995 und 1996 aus einer erstmaligen Festsetzung ableiten, ist für die Jahre 1995 und 1996 keine Sondervorauszahlung zu entrichten.

Im vorliegenden, berufungsgegenständlichen Fall erfolgte die erstmalige Festsetzung einer Vorauszahlung am 22. Dezember 1993 für 1994 und die Folgejahre. Die Veranlagung für 1994 erfolgte aber, im Gegensatz zum obenstehenden Beispiel, bereits am 4. August 1995 (vor dem Stichtag 30. September gemäß § 121 Abs. 2 Z 3 EStG 1988), wobei die Bw. auch für das Jahr 1994 (nicht ausgleichsfähige) Investitionsfreibeträge geltend machte. Die Verpflichtung zur Leistung eines einmal festgesetzten Vorauszahlungsbetrages bleibt solange aufrecht, bis es zu einer bescheidmäßigen Änderung, regelmäßig im Zuge der folgenden Veranlagung, kommt. Aufgrund des Ausweises eines Verlustes bei der Veranlagung 1994 war keine (bescheidmäßige) Änderung des Vorauszahlungsbetrages 1995 notwendig (Mindest-Körperschaftsteuer). Eine Sondervorauszahlung für die Inanspruchnahme des streitgegenständlichen IFB 1995 wäre somit zu leisten gewesen.

Auch wenn sich in demjenigen Jahr, das nach der genannten gesetzlichen Regelung Grundlage für die Berechnung der Sondervorauszahlung ist, wegen der Verlustklausel des § 10 Abs. 8 EStG die Geltendmachung des IFB letztlich nicht mindernd auf die steuerliche Bemessungsgrundlage ausgewirkt hat, hat dies keinen Einfluss auf die vorzunehmende Leistung einer Sondervorauszahlung. Aus § 10 EStG geht hervor, dass jede Geltendmachung eines IFB

als "gewinnmindernd" anzusehen ist (vgl. FLD OÖ 19. 10. 1998, RV-265.97/1-6/97 in ÖStZ-RME 1999/9).

Erstmalig im Sinne des Gesetzes ist eine Vorauszahlung dann, wenn sich diese nicht von einer Körperschaftsteuer-Festsetzung für ein bereits veranlagtes Kalenderjahr ableiten lässt.

Entscheidend betreffend der Leistung einer IFB-Sondervorauszahlung ist, ob der zu beurteilende Betrieb bereits einmal veranlagt wurde und die Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen sich von dieser Veranlagung ableiten lassen. Ist dies der Fall, so liegt keine erstmalige Festsetzung einer Vorauszahlung im Sinne des § 121 Abs. 2 lit a EStG vor; fehlt es hingegen an einem letztveranlagten Jahr, ist die Vorauszahlung als erstmalig zu werten. Dies ist insoweit auch konsequent, als die Berechnung der Sondervorauszahlungen an die Anschaffungs- und Herstellungskosten, für die bisher ein IFB geltend gemacht wurde, anknüpft (§ 121 Abs. 2 Z 3 EStG). Voraussetzung ist, dass es ein solches letztveranlagtes Kalenderjahr für den betreffenden Betrieb gibt. Anderenfalls wäre keine Sondervorauszahlung zu leisten (vgl. auch: Welcher Steuerpflichtige hat eine Sondervorauszahlung zu leisten? Mag. Dr. M. Schartel-Hlavenka, SWK 1995, A 544).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 21. Mai 2003