

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Hollabrunn betreffend Antrag, die Vorauszahlung an Körperschaftsteuer für das Jahr 2001 mit Null festzusetzen vom 30. August 2001 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

a) Gegenstand

Berufungsgegenständlich ist die Mindestkörperschaftsteuer. Die Bw. besteht in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Über das Vermögen der Bw. wurde mit Gerichtsbeschluss vom 25. Februar 2000 Konkurs eröffnet, dieser wurde mit Beschluss vom

11. Juni 2002 nach Schlussverteilung aufgehoben. Mit Eintragung in das Firmenbuch vom 13. Februar 2003 wurde die Firma der Bw. gemäß § 40 FBG gelöscht.

Die Löschung einer GmbH im Firmenbuch hat bloß deklaratorischen Charakter. Die Rechtspersönlichkeit einer GmbH besteht auch nach ihrer Löschung im Firmenbuch fort, solange u a noch Abwicklungsbedarf vorhanden ist, was dann der Fall ist, wenn Abgabenverbindlichkeiten einer solchen Gesellschaft bescheidmäßig festzusetzen sind (vgl Ritz, Kommentar BAO, 2. Auflage, § 79 Tz 11 unter ausführlicher Zitierung der Rechtsprechung). Nach Aufhebung des Konkurses und Löschung der Funktion des Masseverwalters war daher die vorliegende Berufungsentscheidung der Bw. direkt zuzustellen.

b) Bescheid

Mit Schreiben vom 2. August 2001 teilte der Masseverwalter der Bw. dem zuständigen Finanzamt Hollabrunn (FA) mit, dass der Betrieb des Gemeinschuldners schon seit Februar 2000 eingestellt sei und daher nicht zu erwarten sei, dass Körperschaftsteuer für das Jahr 2001 anfalle. Es wolle daher die Vorauszahlung der "Körperschaftsteuer 2001 für das Jahr 2001" mit Null festgesetzt werden.

Mit Bescheid vom 30. August 2001 wies das FA diesen Antrag ab. Der ausführlich gehaltenen schriftlichen Bescheidbegründung ist zu entnehmen, dass gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften für jedes Kalendervierteljahr der bestehenden unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht eine Mindeststeuer zu entrichten haben. Körperschaften seien dabei bis zu jenem Zeitpunkt steuerpflichtig, in dem die Rechtspersönlichkeit untergehe, jedenfalls bis das gesamte Vermögen auf andere übergegangen sei. Eine Kapitalgesellschaft erlöse nicht schon mit ihrer Auflösung, sondern erst mit ihrer Vollbeendigung, somit erst dann, wenn kein Abwicklungsbedarf mehr vorhanden sei. Die Eröffnung des Konkurses über das Vermögen einer Körperschaft habe zwar zur Folge, dass hiedurch das gesamte der Exekution unterworfene Vermögen, welches dem Gemeinschuldner zu dieser Zeit gehöre oder das er während dieses Konkurses erlange (Konkursmasse), dessen freier Verfügung entzogen sei. Dessen ungeachtet bleibe der Gemeinschuldner Eigentümer seines gesamten Vermögens und Träger von Rechten und Pflichten auch in Bezug auf die Konkursmasse. Allein durch die Konkurseröffnung gehe somit weder die Rechtspersönlichkeit der insolventen Gesellschaft unter noch ihr gesamtes Vermögen auf andere Personen über, sodass weder die Konkurseröffnung noch die Einstellung der laufenden Geschäftstätigkeit der Gesellschaft die Beendigung ihrer Körperschaftsteuerpflicht bewirken könne. Folglich sei in

diesen Fällen eine Mindestkörperschaftsteuer zu entrichten (unter Hinweis auf VwGH 22.2.1995, 95/15/0016, 95/15/0001).

c) Berufung

Gegen diesen Bescheid erhab die Bw. vertreten durch den Masseverwalter (einen Rechtsanwalt) und dieser wiederum vertreten durch einen anderen Rechtsanwalt mit Schreiben vom 3. Oktober 2001 Berufung und brachte vor:

Es sei festzuhalten, dass sich die Bw. in Konkurs befindet und keinerlei Tätigkeit mehr entwicke. Es sei sohin offensichtlich, dass eine Steuer weder anfalle noch anfallen könne. Grundsätzlich setze die Mindeststeuer voraus, dass letzten Endes eben eine existente und handelnde Gesellschaft steuerpflichtig sei, wobei auch die Rechtspersönlichkeit gewissermaßen durch den Konkurs untergegangen und das gesamte Vermögen auf die Masse übergegangen sei. Ein Abwicklungsbedarf bestehe derzeit nicht mehr, gebe es eben in der Firma keine aus der Tätigkeit resultierenden Aktiva im Jahr 2001. Mit dem Übergang des Vermögens auf die Masse bzw den Massevertreter und den Masseverwalter sei sehr wohl das Vermögen übergegangen und sohin die Körperschaftsteuerpflicht beendet. Das von der Behörde zitierte Erkenntnis des VwGH gehe von anderen Voraussetzungen aus. Das Rechtsmittel richte sich sohin ausdrücklich gegen den Spruch bzw selbstverständlich zwangsläufig auch gegen die Begründung, da umgekehrt auch die angeführten Ausführungen ausdrücklich als Bestand des bezeichneten Bescheides angeführt seien, dies sogar in der Bescheidbegründung. Eine entsprechende Rechtsmittelbelehrung und Rechtsbelehrung selbst fehle und sei sohin auch der Bescheid selbst mangelhaft. Die nur mittels Bescheid bekannt gegebene kurze Festhaltung von Fristen sei ohne Zweifel nicht den gesetzlichen Bestimmungen für die Rechtsmittelbelehrung und Rechtsbelehrung entsprechend. Es werde sohin der Bescheid, dass der Antrag vom 6. August 2001 auf Vorauszahlung an Körperschaftsteuer für das Jahr 2001 abgewiesen werde, angefochten. Insbesondere würden als Beweismittel auch Parteien-einvernahme, eine schriftliche Stellungnahme des Masseverwalters beantragt. Es werde weiters beantragt, dass dem Antrag vom 6. August 2001 auf Aussetzung der Vorauszahlung an Körperschaftsteuer für das Jahr 2001 stattgegeben werde, wobei auf die Ausführungen in diesem Schriftsatz als Begründung verwiesen werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 ist für unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften für jedes Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindest-

steuer in Höhe von 5% eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Stammkapitals zu entrichten.

Die Bw. ist eine Körperschaft in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit Sitz im Inland (in R.). Die Bw. ist somit unbeschränkt steuerpflichtig (§ 1 Abs. 2 KStG 1988). Die Bw. bestand während des gesamten berufungsgegenständlichen Jahres 2001, sodass die Mindeststeuer für alle Kalendervierteljahre vorzuschreiben war.

§ 24 Abs. 4 Z 4 KStG 1988 bestimmt weiters, dass die Mindeststeuer in dem Umfang, in dem sie die tatsächliche Körperschaftsteuerpflicht übersteigt, wie eine Vorauszahlung iSd § 45 EStG 1988 anzurechnen ist. Die Anrechnung ist mit jenem Betrag begrenzt, mit dem die im Veranlagungsjahr oder in den folgenden Veranlagungszeiträumen entstehende tatsächliche Körperschaftsteuerschuld den sich aus Z 1 bis 3 für diesen Veranlagungszeitraum ergebenden Betrag übersteigt.

Unrichtig ist das Berufungsvorbringen, wonach die Rechtspersönlichkeit der Bw. durch den Konkurs untergegangen und das Vermögen auf den Masseverwalter übergegangen sei. Der VwGH stellte mit Erkenntnis vom 27.2.2001, 2001/13/0030 (unter Hinweis auf EuGH 18.1.2001, Rechtssache C-113/99, siehe unten) fest, dass die Mindeststeuer auch im Konkurs und bei laufenden Verlusten vorzuschreiben ist.

Bereits zuvor stellte der VfGH im Erkenntnis vom 5.3.1998, B 2195/97, B 2207/97 u a, fest, dass gegen die Regelung des § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 in der für den berufungsgegenständlichen Fall anzuwendenden Fassung keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen, da die Mindeststeuer in der berufungsgegenständlichen Höhe von 5% des eingesetzten Kapitals keine überproportionale Belastung und somit keine Gleichheitswidrigkeit darstellt. Auch im o a Fall vor dem VfGH war die Beschwerdeführerin in Konkurs, was den VfGH jedoch nicht dazu bewog, die Mindeststeuer aus diesem Grund als verfassungswidrig zu beurteilen. Da der angefochtene Bescheid vor dem Hintergrund der nach dem Erkenntnis des VfGH vom 11.12.1997, G 441, 442/97 u a, geltenden Rechtslage erging, ist dieser auch nicht von der Rückwirkungsproblematik erfasst (vgl VfGH 5.3.1998, B 2195/97, B 2207/97 u a).

Schließlich entschied auch der EuGH mit Urteil vom 18.1.2001, in der Rechtssache C-113/99, ÖStZB 2001, 76, dass Art. 10 der Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die Steuern auf die Ansammlung von Kapital idF der Richtlinie 85/303/EWG des Rates vom 10. Juni 1985 es nicht untersage, von Kapitalgesellschaften, die sich im Konkurs oder Liquidation befinden und über kein Einkommen oder über ein nicht über einen bestimmten Betrag hinausgehendes Jahreseinkommen verfügen, eine Mindeststeuer zu erheben, die

für jedes Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht dieser Gesellschaft zu entrichten ist (vgl auch VwGH 25.4.2001, 2000/13/2001, und VwGH 27.2.2001, 2001/13/0030, siehe oben). Da laut EuGH selbst die Liquidation der Körperschaft einer Vorschreibung der Mindeststeuer nicht entgegensteht, ist unerheblich, ob die Bw. – wie in der Berufung vorgebracht wird – keine Tätigkeit mehr ausübt.

Die Berufung mag somit keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen. Auf die in der Berufung vom 3. Oktober 2001 angeführten Beweismittel der Parteieneinnahme und einer – nach der Intention der Bw. offenbar von der Abgabenbehörde erst einzuholenden - "schriftlichen Stellungnahme des Masseverwalters" konnte verzichtet werden, da der entscheidungsrelevante Sachverhalt für die unbeschränkte Steuerpflicht (Körperschaft mit Sitz im Inland) unstrittig ist. Die Aufnahme der in der Berufung beantragten Beweismittel hätte daher zu keinem anderen Bescheidspruch geführt.

Darüber hinaus ist zu beachten, dass gemäß § 81 Abs. 1 KO der Masseverwalter die durch den Gegenstand seiner Geschäftsführung gebotene Sorgfalt (§ 1299 ABGB) anzuwenden hat. Es kann daher vom Masseverwalter erwartet werden, dass er allfällige "Stellungnahmen" oder Berufungsvorbringen unaufgefordert erstattet. Dies umso mehr, als auch der angefochtene Bescheid an ihn persönlich adressiert wurde. Offenbar nur zum Zweck der Verfahrensverzögerung gestellten "Beweisanträgen" konnte daher – unabhängig von der fehlenden Relevanz für den Ausgang der Berufung - nicht gefolgt werden.

Aus den genannten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 31. März 2003