



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat (Innsbruck) (Innsbruck) 1

GZ. RV/0654-I/08

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw , Adr., vom 24. Juli 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 25. Juni 2008 betreffend Vorauszahlung an Körperschaftsteuer für die Jahre 2003 bis 2008 sowie vom 20. September 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 21. August 2008 betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2003 bis 2007 entschieden:

- 1) Der Berufung gegen die Bescheide betreffend Vorauszahlung an Körperschaftsteuer für die Jahre 2003 bis 2007 wird stattgegeben.
Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

- 2) Die Berufungen gegen den Bescheid betreffend Vorauszahlung an Körperschaftsteuer für das Jahr 2008 sowie Körperschaftsteuer für die Jahre 2003 bis 2007 wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Bw (in der Folge Bw genannt) ist seit 1980 im Firmenbuch eingetragen. Das Stammkapital der Gesellschaft beträgt 36.336,42 € (500.000 ATS). Geschäftsführer der Bw ist seit ihrer Gründung der zwischenzeitig 82-jährige Ing. W. S.. Im Jahre 2008 wurde

seitens des Finanzamtes Innsbruck aufgrund der seit 1999 bestehenden neuen Geschäftsanschrift der Bw in I., eine Neuaufnahme veranlasst und rückwirkend bis 2003 Körperschaftsteuerveranlagungen durchgeführt. Laut Aktenlage wurde eine Körperschaftsteuerveranlagung vom ursprünglich zuständigen Finanzamt Klagenfurt nie vorgenommen.

Das Finanzamt Innsbruck hat zunächst mit Bescheiden vom 25. Juni 2008 erstmalig Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für die Jahre 2003 bis 2008 in Höhe der Mindestkörperschaftsteuer von jeweils 1.750,00 € festgesetzt. Gegen diese Bescheide wurde am 24. Juli 2008 mit der Begründung berufen, die Bw sei ein ruhender Mantel, der zu keiner Zeit irgendeine Geschäftstätigkeit entwickelt habe. Sie sei somit nicht nach außen aufgetreten und habe kein wie immer geartetes Einkommen erzielt.

Auch die Behörde nehme nicht an, dass die Bw in absehbarer Zeit zu einer Geschäftstätigkeit kommen werde, da sie keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer vergeben habe. Eine Steuerleistung könne nur aus dem Stammkapital der Gesellschaft geleistet werden, das einer Enteignung gleichkäme.

Daraufhin erließ das Finanzamt am 21. August 2008 für die Jahre 2003 bis 2007 Körperschaftsteuerbescheide, mit denen – mangels vorliegender Bilanzen bzw. GuV-Rechnungen – die Einkünfte aus Gewerbebetrieb jeweils mit 0,00 € festgesetzt und eine Mindestkörperschaftsteuer in Höhe von 1.750 € gemäß [§ 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988](#) vorgeschrieben wurde. Auch gegen diese Bescheide wurde am 20. September 2008 im Wesentlichen mit der gleichen Begründung wie gegen die Vorauszahlungsbescheide Berufung erhoben und die ersatzlose Aufhebung der angefochtenen Bescheide beantragt.

Die Berufung gegen die Vorauszahlungsbescheide für die Jahre 2003 bis 2007 vom 24. Juli 2008 wurde vom Finanzamt (fälschlicherweise) gemäß [§ 274 BAO](#) als auch gegen die Körperschaftsteuerbescheide vom 21. August 2008 gerichtet gewertet und mit Berufungsvorentscheidungen vom 26. August 2008 abgewiesen. In der gesonderten Begründung wurde darauf hingewiesen, dass die Mindestkörperschaftsteuerpflicht auch dann bestehe, wenn kein steuerlich relevantes Einkommen erzielt werde. Mit Bescheid vom 4. November 2008 hob das Finanzamt diese für die Jahre 2003 bis 2007 ergangenen Berufungsvorentscheidungen gemäß [§ 299 Abs. 1 BAO](#) wegen Rechtswidrigkeit ihres Inhaltes ersatzlos auf. Die Berufungsvorentscheidung über die Berufung gegen den Körperschaftsteuer-Vorauszahlungsbescheid für 2008 ist ordnungsgemäß ergangen.

Die Berufung gegen die Körperschaftsteuer-Vorauszahlungsbescheide 2003 bis 2007 vom 24. Juli 2008 sowie die Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2003 bis 2007 vom 20. September 2008 wurden direkt dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Hinsichtlich der Berufung gegen den Bescheid betreffend Vorauszahlung an Körperschaftsteuer für 2008 ist der ebenfalls mit 20. September 2008 datierte Schriftsatz als Vorlageantrag zu werten.

Mit Schreiben vom 13. November 2009 ist die Bw um Vorlage des Gesellschaftsvertrages sowie jener Bilanzen und GuV-Rechnungen der Jahre 2003-2008 ersucht worden, aufgrund derer die Auszüge für das Firmenbuchgericht erstellt worden sind.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 18. Dezember 2009 teilte der Geschäftsführer der Bw mit, wegen eines „Festplattencrash“ seien die gewünschten GuV-Rechnungen nicht mehr verfügbar. Eine Wiederherstellung der Daten sei ihm aus gesundheitlichen Gründen nicht möglich und wäre vor dem gegebenen Hintergrund, der der Abgabenbehörde aus dem Akt bekannt sei, auch schlicht sinnlos. Selbstverständlich habe er aber lückenlos die Kontoauszüge der PSK der letzten Jahre verfügbar. Mit denen er zeigen könne, dass keinerlei Geschäftstätigkeit gegeben sei. Die Zahlungsbewegungen würden lediglich die Aufwendungen für die Geschäftsadresse und die dafür notwendigen Einzahlungen betreffen. Der Gesellschaftsvertrag wurde nicht vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Vorauszahlung an Körperschaftsteuer für 2003 bis 2007:

Gemäß [§ 24 Abs. 3 Z 1 KStG 1988](#) sind für die Veranlagung und Entrichtung der Steuer die Vorschriften des Einkommensteuergesetzes 1988 über die Veranlagung und Entrichtung der Körperschaftsteuer sinngemäß anzuwenden.

Die Vorauszahlungsverpflichtung bei der Körperschaftsteuer ergibt sich somit aus [§ 45 EStG 1988](#). Gemäß [§ 45 Abs. 3 EStG 1988](#) darf das Finanzamt nach dem 30. September Bescheide über die Änderung der Vorauszahlung für das laufende Kalenderjahr nicht mehr erlassen. Die erstmalige Festsetzung von Vorauszahlungen für das laufende Kalenderjahr ist demgegenüber auch noch nach dem 30. September möglich, da dieser Stichtag nur für eine Änderung einer bereits festgesetzten Vorauszahlung gilt (vgl. (Quatschnigg/Renner/Schellmann/Stöger, Die Körperschaftsteuer 1988, § 24 Tz. 30; Jakom/Baldauf EStG, 2011, § 45, Rz 19; UFS vom 28.2.2006, RV/2209-W/06)).

Im gegenständlichen Fall wurden Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer nicht nur für das laufende Kalenderjahr 2008 sondern auch für die Jahre 2003 bis 2007 erstmals mit den bekämpften Bescheiden vom **25.6.2008**, somit jeweils nach Ablauf dieser Jahre und nach Ablauf der Erklärungsfrist festgesetzt.

Dem Einkommensteuergesetz ist zwar nicht zu entnehmen bis zu welchem Zeitpunkt eine erstmalige Festsetzung von Vorauszahlungen möglich ist, es widerspricht aber dem Wesen und dem Zweck der Vorauszahlung nach Ablauf des betreffenden Jahres für dieses Jahr Vorauszahlungen festzusetzen.

Zweck der Vorauszahlung ist eine möglichst zeitnahe Steuerentrichtung. Während die Lohnsteuer bereits anlässlich der Lohnauszahlung einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird, erfolgt die Veranlagung zur Einkommen- und Körperschaftsteuer naturgemäß erst nach Ablauf des zu veranlagenden Kalenderjahres. Ohne Vorauszahlungen würde daher bei der Veranlagung die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer immer erst im Folgejahr nach dem Veranlagungsjahr entrichtet werden. Mit der Festsetzung von Vorauszahlungen wird erreicht, dass die Steuer zeitnah zur Einkommenserzielung entrichtet wird. Zu diesem Zweck sind die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuervorauszahlungen in pauschaler und möglichst einfacher Weise zu ermitteln (*Doralt*, EStG¹¹, § 45 Rz 1).

Die Regelung der Vorauszahlungen geht somit von der Prämisse aus, dass die Höhe der festzusetzenden Einkommen- bzw. Körperschaftssteuer mangels Ablauf des Veranlagungszeitraumes noch nicht feststeht und daher nach der wahrscheinlichen Entwicklung der Bemessungsgrundlagen vorerst nur in pauschaler Form festgesetzt werden kann. Die Vorauszahlung soll aber der nach Ablauf des Besteuerungszeitraumes schließlich festzusetzenden Steuer möglichst nahe kommen.

Vor diesem Hintergrund erscheint es sachlich nicht gerechtfertigt nach Ablauf des Veranlagungszeitraumes und der Erklärungsfrist, somit zu einem Zeitpunkt zudem sich die Bemessungsgrundlage bereits ermitteln und die sich daraus ergebene Körperschaftsteuer konkret errechnen lässt, nachträglich „Vorauszahlungen“ festzusetzen, die nur auf einer Einschätzung der Körperschaftsteuerschuld beruhen.

Angesichts des dargestellten Charakters und der Zielsetzung der Vorauszahlung als einer für Zeiträume vor Ablauf des Bezugsjahres zu bezahlende Steuer, erachtet es der Unabhängige Finanzsenat für unzulässig im Jahr 2008 erstmals für die Jahre 2003-2007 Vorauszahlungen festzusetzen (siehe dazu auch: Jakom/Baldauf EStG, 2011, § 45, Rz 9, UFS 14.5.2009, RV/0180-K/07).

Die Bescheide betreffen Vorauszahlung an Körperschaftsteuer für die Jahre 2003 bis 2007 waren daher aufzuheben.

2) Vorauszahlung an Körperschaftsteuer für 2008:

Anders verhält es sich mit der für das Jahr 2008 erstmals vorgeschriebenen Vorauszahlung an Körperschaftsteuer. Der am 25. Juni 2008 erlassene Bescheid betreffend Festsetzung von Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer für das Jahr 2008 und Folgejahre betraf die Vorauszahlungen für das laufende Jahr und die Folgejahre. Der Bescheid ist daher formal in gesetzeskonformer Weise (§ 45 Abs. 3 EStG) erlassen worden. Die von der Bw vorgebrachten materiellen Einwendungen werden unter dem nachfolgenden Punkt 3 mitbehandelt.

3) Körperschaftsteuer 2003-2007:

Nach § 24 Abs. 4 Z 1 erster Satz KStG 1988 in der für die Berufungsjahre geltenden Fassungen haben unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer in Höhe von 5% eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals (§ 7 des Aktiengesetzes 1965, § 6 des GmbH-Gesetzes) zu entrichten.

Unbeschränkt steuerpflichtig sind gemäß [§ 1 Abs. 2 KStG 1988](#) Körperschaften, die im Inland ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz haben. Als Körperschaften gelten nach dieser Bestimmung ua. juristische Personen des Privatrechts (Z 1 leg. cit.), zu denen wiederum die Gesellschaft mit beschränkter Haftung zählt.

Gemäß [§ 4 Abs. 1 KStG 1988](#) sind Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 ab jenem Zeitpunkt steuerpflichtig, in dem die Rechtsgrundlage wie Satzung, Gesellschaftsvertrag oder Stiftungsbrief festgestellt ist und sie erstmalig nach außen in Erscheinung treten. Nach § 4 Abs. 2 KStG sind Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 leg.cit. bis zu jenem Zeitpunkt steuerpflichtig, in dem die Rechtspersönlichkeit untergeht, jedenfalls bis zu jenem Zeitpunkt, in dem das gesamte Vermögen auf andere übergegangen ist.

Nach dem klaren Gesetzeswortlaut ergibt sich die Mindeststeuerpflicht der Bw sohin allein aus ihrer Eigenschaft als unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft (vgl. VwGH 31.3.2005, [2002/15/0032](#)), sie tritt demnach unabhängig von der Erzielung eines körperschaftsteuerpflichtigen Einkommens ein. Sachliche Steuerbefreiungen (zB nach [§ 10 KStG 1988](#)) berühren die Mindestkörperschaftsteuerpflicht daher ebenso wenig, wie eine Konkursöffnung oder der Umstand, dass die Körperschaft etwa infolge Einstellung der Geschäftstätigkeit oder auch Liebhaberei kein der Körperschaftsteuer unterliegendes Einkommen erzielt. (vgl. VwGH 27.2.2001, [2001/12/0030](#), Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger, Die Körperschaftsteuer, § 24 Rz 47 f; ebenso *Schuchter* in Achatz/Kirchmayr, KStG § 24 Tz 68, 77).

Die Steuerpflicht einer GmbH besteht daher jedenfalls bis zum Untergang ihrer Rechtspersönlichkeit, unabhängig davon, ob die Gesellschaft noch werbend tätig ist oder ob ein Abwicklungsbedarf besteht.

Im gegenständlichen Fall ist die Bw nach wie vor im Firmenbuch als bestehend eingetragen. Eine Beendigung ihrer Rechtspersönlichkeit liegt daher unstrittig nicht vor. Auch ist unzweifelhaft, dass sie im Sinne des § 4 Abs. 1 KStG nach außen hin in Erscheinung getreten ist und damit ihre unbeschränkte Steuerpflicht entstanden ist. Zwar konnte mangels Vorlage von Unterlagen nicht festgestellt werden im welchen Ausmaß die Bw jemals tätig geworden ist, für die Erfüllung des oben angeführten Tatbestandes genügt es, wenn sie erkennbare rechtliche Beziehungen irgendwelcher Art zu Dritten entfaltet hat. Eine nach außen erkennbare Tätigkeit ist zB bereits die Eröffnung eines Bankkontos für die Einzahlung des Stammkapitals einer GmbH, die Vornahme einer Geldtransaktion für die Gesellschaft oder die Anmeldung der Registrierung in einem öffentlichen Register (vgl.

Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger, aaO, § 4 Rz 22; *Achatz/Bieber* in *Achatz/Kirchmayr*, KStG § 4 Tz 9). Derartige wirtschaftliche Aktivitäten sind von der Bw unbestritten vorgenommen worden, so geht aus der Vorhaltsbeantwortung vom 18. Dezember 2009, aus dem in der Berufung verwiesenen Schreiben vom 11. April 2004, sowie aus den beim Firmenbuch eingereichten Daten der Bilanzen hervor, dass die Bw über ein Bankkonto, Bankguthaben und Vorräte verfügt, Vorschüsse für künftige Leistungen erbracht hat und Verbindlichkeiten aufweist. Die Steuerpflicht der Bw und damit die Verpflichtung zur Entrichtung einer Mindestkörperschaftsteuer ist daher zweifelsfrei gegeben.

Der Einwand in der Berufung, wonach die Bw lediglich einen Mantel ohne jegliche Geschäftstätigkeit darstelle und daher nicht der Mindestkörperschaftsteuer unterliege, vermag somit die Berufung nicht zu stützen. Selbst wenn man von der behaupteten Untätigkeit der Bw ausgeht, unterliegt sie – wie bereits oben ausgeführt – der Mindestkörperschaftsteuer nach § 24 Abs. 4 KStG.

Soweit die Bw eine faktische Enteignung und damit Bedenken an der Verfassungswidrigkeit der herangezogenen Bestimmung äußert, wird angemerkt, dass die Überprüfung von Gesetzen auf deren Verfassungskonformität nicht dem Unabhängigen Finanzsenat, sondern im Hinblick auf [Art. 144 B-VG](#) dem Verfassungsgerichtshof obliegt. Im Übrigen hat sich der Verfassungsgerichtshof bereits wiederholt mit der Frage der Verfassungsmäßigkeit der Bestimmung des [§ 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988](#) auseinandergesetzt und ua im Erkenntnis vom 5.3.1998, B 2195/97, ausgesprochen, dass gegen die Regelung des [§ 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988](#) idF BGBl. I Nr. 70/1997 (die inhaltlich den für die berufungsgegenständlichen Jahre anzuwendenden Fassungen entspricht) keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen. Ebenso wenig steht nach der Rechtsprechung des EuGH das Gemeinschaftsrecht einer Mindestkörperschaftsteuer entgegen, die für die Zeit der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht zu entrichten ist (EuGH 18.1.2001, Rs [C-113/99](#)).

Auch unter diesen Aspekten hat das Finanzamt die Körperschaftsteuer für die Berufungsjahre 2003-2007 zu Recht jeweils in der Höhe der Mindestkörperschaftssteuer von 1.750 € festgesetzt.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 27. Dezember 2011

Ergeht auch an: Finanzamt als Amtspartei