



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Peter Leeb, Steuerberater, 1010 Wien, Saltorgasse 2/11, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind der Berufungsvorentscheidung vom 31. August 2006 zu entnehmen, die insofern einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bildet.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) bezog im Streitjahr ausschließlich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In seiner Einkommensteuererklärung 2005 beantragte er, Mindestkörperschaftsteuern von insgesamt € 3.719,91, die vor einer Umwandlung nach Art. II UmgrStG angefallen sind, auf seine Einkommensteuerschuld anzurechnen. Diesem Begehren wurde seitens des Finanzamtes nicht entsprochen.

In seiner dagegen gerichteten Berufung machte er Verfassungswidrigkeit der vom Finanzamt angewandten Norm des § 9 Abs. 8 UmgrStG geltend. Aus hier nicht mehr interessierenden Gründen änderte das Finanzamt den angefochtenen Bescheid mittels Berufungsvorentscheidung zuungunsten des Bw. ab. Die Berechnung der Steuer wurde wie folgt vorgenommen:

Gesamtbetrag der Einkünfte	22.625,20
Sonderausgaben (inkl. Verlustabzug)	<u>- 1.754,06</u>
Einkommen	20.871,14

Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	3.822,27
Steuer sonstige Bezüge	<u>190,37</u>
Einkommensteuer	4.012,64
Anrechenbare Lohnsteuer	<u>- 4.339,58</u>
Festgesetzte Einkommensteuer	- 326,94

Vorauszahlungen 2005 waren nicht festgesetzt worden.

In seinem Vorlageantrag wiederholte der Bw. im Wesentlichen sein Berufungsvorbringen; er wies insbesondere darauf hin, dass § 9 Abs. 8 UmgrStG zu einer willkürlichen Steueranrechnung führen könne (beispielsweise über eine zulässigerweise gestaltbare Anpassung von Einkommensteuervorauszahlungen oder zufällig anfallende Veräußerungsgewinne, die erst im Veranlagungsverfahren erfasst werden). Als Pensionsbezieher werde er unter normalen Umständen wohl niemals die Anrechnung früher entrichteter Mindestkörperschaftsteuern erreichen können.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Rechtsgrundlagen

§ 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.“

§ 46 EStG lautet.

„(1) Auf die Einkommensteuerschuld werden angerechnet:

1. Die für den Veranlagungszeitraum festgesetzten Vorauszahlungen,
2. die durch Steuerabzug einbehaltenen Beträge, soweit sie auf veranlagte Einkünfte entfallen.

Eine Anrechnung von Kapitalertragsteuer ist auch insoweit vorzunehmen, als die Kapitalerträge unter den Veranlagungsfreibetrag nach § 41 Abs. 3 fallen, aber ohne Anwendung des Freibetrages keine oder eine geringere Einkommensteuer zu erheben wäre. Lohnsteuer, die im Haftungsweg (§ 82) beim Arbeitgeber nachgefordert wurde, ist nur insoweit anzurechnen, als sie dem Arbeitgeber vom Arbeitnehmer ersetzt wurde.

(2) Ist die Einkommensteuerschuld kleiner als die Summe der Beträge, die nach Abs. 1 anzurechnen sind, so wird der Unterschiedsbetrag gutgeschrieben.“

2. Feststehender Sachverhalt

Unstrittig ist, dass die Anrechnung von Mindestkörperschaftsteuern dem Bw. potentiell zusteht. Unstrittig ist auch die Höhe seines Einkommens, die darauf entfallende

Einkommensteuer und die anrechenbare Lohnsteuer.

3. Rechtliche Würdigung

Aus der oben wiedergegebenen Bestimmung des § 9 Abs. 8 UmgrStG ergibt sich, dass Mindeststeuern erst nach Berücksichtigung der in § 46 Abs. 1 EStG genannten Beträge anzurechnen sind und mit der danach sich ergebenden Einkommensteuer begrenzt sind. § 46 Abs. 2 EStG ist nicht anzuwenden, somit können die Mindeststeuern zu keinem Guthaben führen. Das Finanzamt hat daher die in Rede stehenden Normen gesetzeskonform angewandt, da eine Anrechnung von Mindeststeuern erst dann erfolgen kann, wenn von der Einkommensteuerschuld die einbehaltene Lohnsteuer sowie die Vorauszahlungen abgezogen worden sind, und danach ein über Null liegender Betrag verblieben ist. Im Berufungsfall hat aber die anrechenbare Lohnsteuer bereits ein Guthaben ergeben, weshalb eine Anrechnung von Mindeststeuern nicht erfolgen konnte.

Die verfassungsrechtlichen Bedenken des Bw. an dieser Regelung sind keineswegs von der Hand zu weisen. Zu Recht weist er auf die mögliche Anpassung der Einkommensteuervorauszahlungen hin; ein Unterbleiben der Vorschreibung von Vorauszahlungen kann also eine Anrechnung von Mindeststeuern bewirken.

Ebenso kann die Anrechnung beispielsweise davon abhängen, wenn für das laufende Kalenderjahr ein Freibetragsbescheid ausgestellt worden ist, die besonderen Verhältnisse gem. § 63 Abs. 1 EStG aber nicht in der ausgewiesenen Höhe zustehen. Diesfalls ist die Anrechnung eher wahrscheinlich, weil dadurch die einbehaltene Lohnsteuer reduziert ist und damit die für die Anrechnung von Mindeststeuern zur Verfügung stehende Abschlusszahlung erhöht wird.

Somit hängt die Anrechnung – worauf der Bw. zu Recht verweist – teilweise von Zufälligkeiten ab, was an einer sachgerechten Regelung zweifeln lässt.

Die Beurteilung, ob der Bw. durch den angefochtenen Bescheid wegen Anwendung eines verfassungswidrigen Gesetzes in seinen Rechten verletzt wird, steht dem unabhängigen Finanzsenat allerdings nicht zu, da gemäß Art. 18 B-VG die Abgabenbehörden die geltenden Gesetze zu vollziehen haben, solange sie nicht vom Verfassungsgerichtshof aufgehoben worden sind.

Somit musste der angefochtene Bescheid entsprechend der Berufungsvorentscheidung abgeändert werden.

Wien, am 11. Dezember 2006