

GZ. RV/4311-W/02

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dkfm. Karl Rausch, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien betreffend Körperschaftsteuer für das Jahr 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig erklärt.

### 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, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater 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

Die Bw. wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 17. März 1989 in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung gegründet und hat ihren Sitz in Österreich. Mit Beschluss der Generalversammlung vom 24. September 1997 wurde die Umwandlung der Bw. in eine Aktiengesellschaft beschlossen. Betriebsgegenstand der Bw. sind die Tätigkeit als freier

Makler gemäß § 57 Börsegesetz, die Durchführung von Bankgeschäften gemäß § 1 Abs. 1 Z 7 lit. b – f und gemäß § 1 Abs. 1 Z 19 lit. a – c Bankwesengesetz, die Investitionsberatung und Investitionsförderung sowie damit zusammenhängende Geschäfte im gesamten Europa.

Mit ihrer am 31. Juli 2002 beim Finanzamt eingereichten Körperschaftsteuererklärung 2001 erklärte die Bw. negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von S 959.429,80 (€ 69.724,48) und beantragte zur Vermeidung der Doppelbesteuerung den Betrag von S 67.504,59 (€ 4.905,75) an ausländischer Steuer anzurechnen.

Das Finanzamt setzte mit angefochtenem Bescheid vom 5. September 2002 die Körperschaftsteuer vom Einkommen mit S 0,00 fest und schrieb eine Mindestkörperschaftsteuer in Höhe von S 48.260,00 (€ 3.499,92) vor. Nach Anrechnung der geltend gemachten inländischen Kapitalertragsteuer in Höhe von S 874.722,00 (€ 63.568,53) ergab sich für das Jahr 2001 eine Abgabengutschrift in Höhe von S 826.562,00 (€ 60.068,60). Eine Anrechnung der ausländischen Steuer unterblieb.

In der Berufungsschrift vom 7. Oktober 2002 brachte die Bw. vor, sie habe im Jahr 2001 Dividendeneinkünfte von der deutschen Telekom AG in Höhe von € 18.000,00 bezogen. Gemäß Art. 10 DBA Bundesrepublik Deutschland (BRD) habe Österreich das Besteuerungsrecht für diese Einkünfte. Gemäß Art. 23 Abs. 2 lit. b DBA BRD sei die in Deutschland gezahlte Steuer in Höhe von € 4.905,75 bei der österreichischen Steuer anzurechnen.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Nach § 1 Abs. 2 Z 1 des KStG 1988, BGBl. Nr. 401/1988, sind juristische Personen des privaten Rechtes unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte im Sinne des § 2 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988.

Gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 ist für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer in Höhe von 5 % eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals zu entrichten. Nach § 24 Abs. 4 Z 4 KStG 1988 ist die Mindeststeuer in dem Umfang, in dem sie die tatsächliche Körperschaftsteuerschuld übersteigt, wie eine Vorauszahlung im Sinne des § 45 EStG 1988 anzurechnen. Die Anrechnung ist mit jenem Betrag begrenzt, mit dem die im Veranlagungsjahr oder in den folgenden Veranlagungszeiträumen entstehende tatsächliche

Körperschaftsteuerschuld den sich aus den Z 1 bis 3 für diesen Veranlagungszeitraum ergebenden Betrag übersteigt.

Nach Artikel 10 des Abkommens zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 4. Oktober 1954, BGBl. Nr. 221/1955 in der Fassung des Abkommens vom 8. Juli 1992, BGBl. Nr. 361/1994 (DBA BRD), dürfen Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, in dem anderen Staat besteuert werden. Diese Dividenden dürfen jedoch auch in dem Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden, wobei diese Steuer 5 bzw. 15 vom Hundert des Bruttbetrages der Dividenden nicht übersteigen darf.

Gemäß Art. 23 Abs. 2 lit. b des zitierten Abkommens wird eine Doppelbesteuerung insofern vermieden, als die in der Bundesrepublik Deutschland nach diesem Abkommen erhobene Steuer auf die von diesen Einkünften in Österreich erhobene Steuer angerechnet wird.

Die Höhe der Steueranrechnung ist durch zwei Grenzen beschränkt:

- Es darf nicht mehr angerechnet werden als in dem Vertragstaat von diesen Einkünften tatsächlich an Steuern erhoben wurde.
- Die Anrechnung darf den Betrag nicht übersteigen, mit dem die aus diesem Staate stammenden und dort besteuerten Einkünfte mit österreichischer Steuer anteilmäßig belastet ist.

Der Steuerverzicht des Wohnsitzstaates erfolgt beim Anrechnungsverfahren nicht von der Seite der Bemessungsgrundlage, sondern von der Seite der erhobenen Steuer her.

Auf die Besteuerung der ausländischen Einkünfte wird nicht dadurch verzichtet, dass sie nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden, sondern dadurch, dass die davon erhobene Steuer gemindert wird. Beim Anrechnungsverfahren behält der Wohnsitzstaat grundsätzlich das Recht, alle Einkünfte zu besteuern. Soweit diese Einkünfte auch im Quellenstaat besteuert werden dürfen, ist die im Quellenstaat erhobene Steuer auf die im Wohnsitzstaat erhobene Steuer gutzuschreiben (= anzurechnen). Der Betrag der ausländischen Steuer wird also von der Steuer des Wohnsitzstaates abgezogen.

Die Gutschrift der ausländischen Steuer kann daher nicht weiter gehen, als auf diesen ausländischen Einkünften tatsächlich inländische Steuer lastet. Dieses Ergebnis wird erzielt,

indem vorerst das Gesamteinkommen und die österreichische Körperschaftsteuer ausschließlich nach innerstaatlichem Recht berechnet wird. Die ausländische Steuer ist aber auf diese österreichische Körperschaftsteuer nur höchstens bis zu dem Betrag anzurechnen, mit dem die österreichische Steuer verhältnismäßig auf die ausländischen Einkünfte entfällt.

Übersteigen die negativen inländischen Einkünfte die anrechnungsberechtigten ausländischen Einkünfte, läuft die Anrechnung ins Leere, da aufgrund des negativen Welteinkommens keine Ertragsteuerbelastung der ausländischen Einkünfte im Ansässigkeitsstaat vorliegt. Durch das Anrechnungssystem soll nämlich lediglich durch Proportionalanrechnung eine Doppelbesteuerung im jeweils betreffenden Veranlagungsjahr beseitigt werden. Da die negativen inländischen Einkünfte der Bw. im Jahr 2001 die anrechnungsberechtigten ausländischen Einkünfte überstiegen haben, ist eine Anrechnung der ausländischen Steuer nach der dargestellten Rechtslage nicht möglich.

Auch die Anrechnung der ausländischen Steuer auf die Mindestkörperschaftsteuer ist aus folgenden Gründen nicht zulässig: Die Mindestkörperschaftsteuer gemäß § 24 Abs. 4 KStG 1988 ist eine von der Einkommenserzielung unabhängige Verpflichtung. Sie ist nicht durch die Höhe der Einkünfte bedingt, sondern knüpft an die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht an. Eine Anrechnung ausländischer Steuer kann wie bereits ausgeführt nur höchstens bis zu dem Betrag erfolgen, mit dem die österreichische Steuer verhältnismäßig auf die ausländischen Einkünfte entfällt. Dies bedeutet, dass eine Anrechnung ausländischer Steuer auf die Mindestkörperschaftsteuer nur dann erfolgen kann, wenn eine nach dem "Tarif normale Körperschaftsteuer" bis zur Höhe der Mindestkörperschaftsteuer anfällt, was aber im gegenständlichen Verfahren nicht der Fall war. Daher wird das Begehr auf Anrechnung der in der Bundesrepublik Deutschland im Jahr 2001 entrichteten Steuer in Höhe von € 4.905,75 als unbegründet abgewiesen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 27. September 2005