

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. R in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch den Geschäftsführer Gf, über die Beschwerde vom 23.02.2015 gegen den Bescheid der belannten Behörde FA vom 20.01.2015, betreffend Körperschaftsteuer 2011 und 2012 zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### 1. Verfahrensablauf, Verwaltungsgeschehen:

**1.1.** Mit den angefochtenen Bescheiden wurde der Beschwerdeführerin (Bf) - sie ist seit 1980 im Firmenbuch (vormals Handelsregister) eingetragen - Mindestkörperschaftsteuer iSd § 24 Abs. 4 KStG 1988 für die Jahre 2011 und 2012 vorgeschrieben. In den Bescheidbegründungen wurde ausgeführt, dass gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 (in der Fassung nach dem VfGH-Erkenntnis vom 11.12.1997, G 441,442/97 ua) bei unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer in der Höhe von 5% eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals zu entrichten sei. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen seien die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden mit Null festgesetzt.

**1.2.** Gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2011 und 2012 vom 20.01.2015 erhab die Bf durch ihren Geschäftsführer Gf mit Schriftsatz vom 23.02.2015 Beschwerde.

**1.3.** Unter Punkt 1) wurde in diesem Schriftsatz auch ein Antrag auf Bewilligung von Verfahrenshilfe gestellt, der vom Bundesfinanzgericht in einem eigenen Verfahren unter GZ. VH/5100002/2017 aufgrund der Nichterfüllung des an die Bf gerichteten Mängelbehebungsauftrages mit Beschluss vom 03.10.2017 als zurückgenommen erklärt wurde.

**1.4.** Unter Punkt 2) und 4) der Beschwerdeschrift wurde zur Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2011 und 2012 wurde im Wesentlichen Folgendes vorgebracht:

Im Punkt 2) brachte die Bf zum Thema Beanstandung des Körperschaftsteuergesetzes vor, dass § 4 Abs. 1 KStG 1988 *regle den Beginn der Steuerpflicht. Dazu nenne diese Bestimmung zwei Voraussetzungen: Dies sei einerseits die Gründung, deren Details nicht taxativ, sondern nur demonstrativ aufgezählt würden und andererseits das erstmalige Auftreten der Körperschaft in der Öffentlichkeit. Diese beiden Voraussetzungen würden durch das Wort "und" miteinander vernüpft. Diese Verknüpfung schließe aus, dass sich ein Detail der Gründung der Körperschaft bereits als ihr erstmaliges Auftreten in der Öffentlichkeit darstelle.*

*Das Bereitstellen des Stammkapitals, ein wesentliches Detail der Gründung der Körperschaft könnte somit nicht als erstmaliges Auftreten in der Öffentlichkeit gewertet werden. Die gängige Rechtsansicht in dieser Frage gehe zwar davon aus, dass die Bereitstellung des Stammkapitals bereits als "öffentliches Auftreten" zu werten sei. Wenn die Bereitstellung des Stammkapitals ein Detail der Gründung sei, somit nicht als öffentliches Auftreten gelten könne, aber in der gängigen Rechtsansicht bereits als öffentliches Auftreten gesehen werde, dann werde die oben erwähnte Verknüpfung durch das Wort "und" sinnwidrig.*

*Die Körperschaftsteuer sei laut Gesetz eine Einkommensteuer, daher könne die Steuerpflicht nur mit Bezug auf erzieltes Einkommen wirksam werden.*

*D.h. im Hinblick auf den zitierten Gesetzestext, könnten als "öffentliches Auftreten" nur einzelne Maßnahmen der Gesellschaft gewertet werden, deren Zielsetzung das Erzielen von Einkommen sei. Darunter könne z.B. die öffentliche Mitteilung der aufgenommenen Geschäftstätigkeit fallen und dies zu einem Zeitpunkt, wo rein ablaufmäßig noch gar kein Einkommen erzielt werden könne. Oder die Einrichtung einer Webseite, die bestimmte Leistungen der Gesellschaft generell anbietet. Oder auch die beschränkte Öffentlichkeit, die sich etwa dadurch ergeben könne, dass ein singuläres Anbot von Leistungen an einen einzelnen möglichen Auftraggeber abgegeben werde.*

*Hätte der Gesetzgeber das so verstanden wissen wollen, hätte er festlegen müssen, dass die Steuerpflicht mit der Gründung der Körperschaft beginne. Da hätte er nicht gekonnt, da die Körperschaftsteuer eine Gewinnsteuer zu sein hätte und keine Vermögenssubstanzsteuer, welche die Enteignung der Gesellschaft bedeuten würde.*

*Würde die Steuerpflicht bereits durch die Gründung der Gesellschaft entstehen, wäre sie jedenfalls zumindest für eine Zeitlang Vermögenssubstanzsteuer, nämlich solange als die Gesellschaft mangels Geschäftstätigkeit noch gar keinen Gewinn machen könne.*

*Insofern sei die Zustimmung der EU, hier weiter unten angesprochen, auch bedenklich, weil ja selbst bei späterer Gegenverrechnung der Mindest-KSt zumindest eine temporäre Enteignung stattfinden würde, die sich zwar selbsttätig wieder auflösen würde, wenn auf den später erzielten Gewinn gegenverrechnet werde. Es sei aber keinesfalls gesichert, dass überhaupt und wenn ja, wann, wieder Gewinn entstehen würde. Komme kein Gewinn mehr zustande und das Unternehmen schlittere in die Insolvenz, dann entstehe durch die*

nicht mehr gegenverrechenbare Mindest-KSt ein finanzieller Nachteil für die Masse, mit anderen Worten, die temporäre Enteignung würde auf die Gläubiger des Unternehmens durchschlagen.

Soweit der Bf bekannt sei, respektive, soweit diese die entsprechende Zustimmung des EuGH zur Mindest-KSt verstehen würde, würde auch der EuGH die Mindest-KSt nur deswegen für unbedenklich halten, weil im Normalfall geleistete Mindest-KSt als Vorauszahlung auf tatsächlich anfallende KSt verrechnet werden könne. Der EuGH halte zudem noch eindeutig fest, dass dies auch deswegen zu dulden sei, weil unter normalen wirtschaftlichen Gegebenheiten eine derartige Verrechnung auf zukünftige Steuerleistung zu erwarten sei.

Im hier vorliegenden Sonderfall sei eine künftige Steuerleistung nicht nur nicht zu erwarten sondern gar nicht möglich, was seitens der belangten Behörde zu keiner Zeit bestritten worden wäre.

Die beschwerdeführende Gesellschaft hätte seinerzeit die belangte Behörde ausführlich durch zwei Schriftsätze, die neuerlich als Beilage A) und Beilage B) vorgelegt würden, auf den gegenständlich gegebenen Sonderfall hingewiesen.

Bei diesem hier vorliegenden Sonderfall verliere die Mindest-KSt den Charakter einer Gewinnsteuer, werde damit endgültig zu einer Vermögenssubstanzsteuer. Dies heiße, es laufe auf die Enteignung der Gesellschaft hinaus.

Durch jüngst erfolgte Erweiterung der entsprechenden Rechtslage könne nunmehr die Überprüfung eines Gesetzes dann verlangt werden, wenn durch das Gesetz einem Bürger oder einer Gesellschaft Schaden drohe. Das sei hier durch die bisher gängige Rechtsansicht zur Steuerpflicht der Gesellschaft gegeben.

Mit Rücksicht auf das Faktum, dass in der eigentlichen Frage dieses vorliegenden Sonderfalles eine verbindliche höchstgerichtliche Entscheidung bislang nicht erfolgt sei und in der Erwartung, dass dies auch diesmal nicht im beantragten Sinne erfolgen werde, sehe die Bf die Notwendigkeit herankommen, den Europäischen Gerichtshof für Menschenrechte einzuschalten zu müssen (Ausführungen der Bf in Punkt 3) der Beschwerdeschrift).

Wenn in diesem Sonderfall die Einhebung der Mindest-KSt zur Enteignung der Gesellschaft führe und der Schutz des Eigentums ein Menschenrecht sei, dann halte die beschwerdeführende Gesellschaft den Europäischen Gerichtshof für Menschenrechte für anrufbar.

Denn, Enteignung dürfe nur im öffentlichen Interesse erfolgen und der Enteignete müsse entschädigt werden.

1.5. In Punkt 4) der Beschwerdeschrift wurde ausgeführt, dass die Bf ein ruhender Mantel sei, der bisher keine Geschäftstätigkeit entfaltet habe und aus der gegebenen Situation auch keine Tätigkeit wird vornehmen können.

Sie verfüge über kein Gewerberecht(gemeint wohl: "Gewerbeberechtigung") und habe auch keinerlei Lokalitäten, in denen eine Geschäftstätigkeit ausgeübt werden könne; die

Wohnadresse des Geschäftsführers sei die Zustelladresse und sei so im Firmenbuch auch eingetragen.

Diese Gegebenheiten wären der Behörde von Beginn des Rechtsstreites an bekannt und offensichtlich wäre dieser Sachverhalt durch eigene Erhebungen der belangten Behörde bestätigt worden. Dies würde daraus geschlossen, dass die belangte Behörde bisher alle Steuervorschreibungen auf der Basis von 0 € Einkommen vorgenommen hätte. Da seinerzeit vom Finanzamt zwar eine Steuernummer zugestellt worden sei, aber keine UID-Nummer, gehe die belangte Behörde von sich aus davon aus, dass die Gesellschaft keine Umsätze tätigen werde.

Auch habe die Bf zu keiner Zeit des gesetzlich vorgesehenen Vorsteuerabzug in Anspruch genommen, der sich zwar minimal, aber doch aus den Kostenvorschreibungen (Wr. Zeitung) oder Postgebühren etc. im Zusammenhang mit den gesetzlich vorgeschriebenen Eintragungen im Firmenbuch ergeben würde.

Eine vor Jahren noch am Standort in Stadt vorgenommene Akteneinsicht, zeige das völlige Fehlen eines Ergebnisses dieser Erhebungen des FA2 im Akt. Diese Erhebungen habe es aber zwingend gegeben, weil der Geschäftsführer der Bf mehrfach mit einem Beamten des FA2 in Kontakt gewesen sei. Auch sei dem Finanzamt, einem Wunsch des Beamten folgend, eine ausführliche schriftliche Darstellung der Gegebenheiten übermittelt worden. Diese wären in den Beilagen A) und B) dargestellt.

All dies sei im Akt des FA2 nicht auffindbar.

Eine heute(vermutlich am 23.02.2015, so das Datum des gegenständlichen Schriftsatzes) im Akt des nunmehr zuständigen FA wieder vorgenommene Akteneinsicht habe gezeigt, dass sich im Akt kein Hinweis darauf befindet, welches Ergebnis die seinerzeitigen Erhebungen gebracht hätten und welche Gründe das Finanzamt Stadt gesehen hätte, den hier vorliegenden Sonderfall nicht als solchen zu berücksichtigen.

Aus diesem Faktum entstehe der Verdacht, dass den bisher befassten Höchstgerichten der Akt nur unvollständig vorgelegen sei, wodurch sich die hier beanstandete Nichtentscheidung des gegebenen Sonderfalles ergeben hätte, respektive geradezu sich habe ergeben müssen.

Es werde ausdrücklich festgehalten, dass keine der bisherigen höchstgerichtlichen Entscheidungen auf die Gegebenheiten dieses Sonderfalles eingegangen wäre, sondern immer nur die gängige Rechtsansicht zitiere, die aber die Bf als nicht relevant für den vorliegenden Sonderfall betrachte.

Es werde daher der Antrag gestellt, die Körperschaftsteuerbescheide 2011 und 2012 ersatzlos zu streichen und die in diesem Sonderfall nicht gegebene Steuerpflicht festzustellen.

**1.6.** Im Punkt 5) des gegenständlichen Schriftsatzes stellt die Bf den Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung.

Die amtsbekannten Gegebenheiten dieses Sonderfalles würden zeigen, dass der vorzeitige Versuch der Einhebung der vorgeschriebenen Körperschaftsteuern nur zu unnützem Verwaltungsaufwand führen würde, weshalb der Antrag auf aufschiebende

*Wirkung bis zur rechtskräftigen Entscheidung dieses Sonderfalles, falls notwendig auch auf EU-Ebene.*

**1.7.** Mit Schriftsatz vom 24.02.2015 brachte die Bf eine Ergänzung zur gegenständlichen Beschwerde beim belangten Finanzamt ein.

In diesem Schreiben nahm sie auf die ausführliche Darstellung der Beschwerdepunkte in der Beschwerdeschrift vom 23.02.2015 Bezug und brachte ergänzend dazu noch vor:

*Die beschwerdeführende Gesellschaft weite die bisher vorgebrachte Argumentation dahingehend aus, dass durch Anerkennung der Rechtsansicht der Bf, die gängige Rechtsansicht für Normalfälle nicht beschädigt werde. Wenn im Normalfall geleistete Mindest-KSt auf künftige Gewinne gegenverrechnet werden könne, dann könnte das Fehlen eben dieser Gegenverrechnung im hier vorliegenden Sonderfall keinen Einfluss auf die Steuerpflicht im Normalfall haben. Die Bf habe selbstverständlich keine Informationen darüber, wie häufig Fälle, wie dieser Sonderfall in der Praxis auftreten würden, meine aber, das werde vernachlässigbar gering sein.*

*Würde die Bf aber gezwungen zum Europäischen Gerichtshof für Menschenrechte zu gehen, weil in der Entscheidung zu dieser Beschwerde neuertich die gängige Rechtsansicht auf diesen Sonderfall angewendet werde, dann werde der EGMR ausschließlich darüber zu entscheiden haben, ob im Falle von Einkommenslosigkeit und dadurch mangelnde Steuern auf Gewinn, Steuer auf Stammkapital vorgeschrieben werden könne, wenn diese Vorschreibung im hier vorliegenden Sonderfall jedenfalls Enteignung, im Normalfall aber zumindest temporäre Enteignung darstelle, im Falle der Insolvenz eines Normalfalles auch auf dauernde Enteignung hinauslaufe.*

*Die Bf erwarte daher eine für sie positive Entscheidung des EGMR, weil die Voraussetzungen für eine Enteignung klar und eindeutig definiert wären und hier keineswegs zutreffen würden.*

*Welche Auswirkungen eine derartige Entscheidung des EGMR auf die Rechtslage der Mindest-KSt haben werde, könne sie nicht beurteilen, die Bf würde es aber die Beurteilung anheim stellen.*

**1.8.** Mit Beschwerdevorentscheidung, jeweils vom 29.04.2015, wurde sowohl die Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2011 als auch die Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2012 als unbegründet abgewiesen.

**1.9.** In der gesondert von den Beschwerdevorentscheidungen übermittelten Begründung führte die belangte Behörde begründend aus:

*Der vorliegende Sachverhalt sei der belangten Behörde bekannt, und darüber sei bereits mehrfach entschieden worden:*

*Der Verfassungsgerichtshof habe die Beschwerde der Bf betreffend Körperschaftsteuer für 2003 — 2007 mit Beschluss vom 5.April 2012 B 169/12 abgelehnt. Der Verwaltungsgerichtshof habe im Erkenntnis vom 22.11.2012 (2012/15/0038) der Beschwerde keine Folge gegeben.*

*Das Bundesfinanzgericht, Außenstelle ha am 16.4.2014 die Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2008 — 2010 als unbegründet abgewiesen(GZ.RV/3100300/2014).*

*Das Beschwerdevorbringen gegen die Festsetzung der Mindestkörperschaftsteuer für 2011 und 2012 stelle im Ergebnis eine Wiederholung von Einwendungen dar, auf die bereits in den die Körperschaftsteuer 2003 bis 2010 betreffenden Beschwerdeverfahren vor dem Verfassungs- bzw. Verwaltungsgerichtshof (betrifft die Jahre 2003 — 2007) bzw. vor dem BFG (betrifft die Jahre 2008 und 2010) eingegangen worden sei.*

*Die den Gegenstand des Beschwerdeverfahrens bildende Rechtsfrage sei höchstgerichtlich entschieden worden, weshalb die Beschwerde als unbegründet abzuweisen wäre.*

**1.10.** Mit Schriftsatz vom 03.06.2015 stellte die Bf sowohl einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht als auch einen Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung. Begründend führte die Bf aus:

*Im Hinblick auf die nachfolgende Begründung des Antrages auf Vorlage der Beschwerde werde der alternative Antrag an das Bundesfinanzgericht auf Rückgabe der Beschwerde an die Erste Instanz mit der Auflage gestellt, erst einmal alle Teile der Beschwerde einer Beschwerdevorentscheidung zu unterziehen.*

*Die Anträge würden folgendermaßen begründet:*

*Die Beschwerdevorentscheidungen wären unvollständig und sachlich unrichtig.*

*Zur Unverständigkeit würde ausgeführt:*

**1.10.1.** *Pkt. 1) der Beschwerde sei ein Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe gewesen.*

*Darüber sei in den beiden Beschwerdevorentscheidungen nicht entschieden worden; darauf sei nicht einmal näher eingegangen worden. Es fehle somit jeder Hinweis darauf, warum in diesem Punkt keine, wie immer geartete Entscheidung getroffen worden sei.*

*Die Bf hätte einen Rechtsanspruch auf Verfahrenshilfe und sie sei beantragt worden, weil die Bf der Meinung wäre, dass in dieser rein juristischen Frage die gegebenen rechtskundigen Kompetenzen des Geschäftsführers nicht ausreichen würden, sondern diese sollten gegebenenfalls juristisch abgesichert werden.*

**1.10.2.** *Pkt. 2) der Beschwerdeschrift betreffe die Beanstandung des Körperschaftsteuergesetzes.*

*Hier sei exakt beschrieben, warum die Bf der Meinung sei, dass das Körperschaftsteuergesetz falsch interpretiert würde und warum es beim gegenständlichen Sonderfall keine Steuerpflicht geben könne.*

*Ausdrücklich sei beantragt worden, das Mandat des Verfahrenshelfers auf eine Beschwerde über das Gesetz beim Verfassungsgerichtshof auszudehnen.*

*Auch darüber fehle in den Beschwerdevorentscheidungen jede Entscheidung oder auch nur ein Hinweis darauf, warum darüber nicht entschieden werde.*

**1.10.3.** *Pkt. 3) der Beschwerde weise auf die eventuell notwendige Einschaltung des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte hin, einhergehend mit dem Antrag, das Mandat des beantragten Verfahrenshelfers auch darauf auszudehnen.*

Auch hiezu nicht einmal eine Erwähnung in der Bescheidbegründung, geschweige denn eine Entscheidung in den Beschwerdevorentscheidungen.

Pkt. 4) der Beschwerdeschrift beinhaltet zum Antrag, die beiden Steuervorschreibungen für die Jahre 2011 und 2012 ersatzlos aufzuheben und die in diesem Sonderfall nicht gegebene Steuerpflicht festzustellen.

Darauf wird in den Beschwerdevorentscheidungen ebenfalls nicht eingegangen.

**1.10.4.** Pkt. 5) der Beschwerde enthalte den Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung für die beiden Steuervorschreibungen.

Dieser Antrag sei nicht abgelehnt, aber es sei ihm auch nicht zugestimmt worden. Also liege auch in diesem Punkt eine unvollständige Erledigung der Beschwerde vor.

Zur sachlichen Unrichtigkeit werde ausgeführt:

Die beiden Beschwerdevorentscheidungen würden darauf abstellen, dass es sich bei der Beschwerde um wiederholtes Vorbringen handle, über das bereits entschieden worden sei.

Das sei sachlich unrichtig.

In dieser Deutlichkeit, wie es in der gegenständlichen Beschwerdeschrift gemacht worden sei, wäre in der Vergangenheit die mangelnde Steuerpflicht im Sonderfall der Bf nicht dargestellt worden. Es handele sich also mindestens um ein erweitertes Vorbringen.

Dazu komme die beabsichtigte Beanstandung des Gesetzes beim Verfassungsgerichtshof. Dies sei erst jetzt möglich und nicht schon in der Vergangenheit. Das heiße, diese Ausführungen, die ein wesentlicher und damit entscheidender Teil unserer Beschwerde wären, könnten daher naturgemäß kein neuerliches Vorbringen sein, das schon entschieden wäre.

**1.10.5.** Zusammenfassend würde festgehalten:

Sowohl die Beistellung eines Verfahrenshelfers als auch die Möglichkeit, das Körperschaftssteuergesetz (KStG) beim Verfassungsgericht zu beanstanden, sei nunmehr gegebenes Recht, das in Anspruch zu nehmen, die Bf berechtigt sei.

Wie immer die Behörde die Anträge entscheiden möge, sie einfach zu ignorieren und nicht zu entscheiden, sei eine Verletzung der Rechtsstaatlichkeit.

Der Bf damit diese Rechtsgänge zu verweigern, lasse befürchten, dass auch der Rechtsanspruch auf ein „faires Verfahren“ verletzt werde.

**1.10.6.** Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung:

Die amtsbekannten Gegebenheiten dieses Sonderfalles würden zeigen, dass der vorzeitige Versuch der Einhebung der vorgeschriebenen Körperschaftssteuern nur zu unnützem Verwaltungsaufwand führen würde, weshalb neuerlich der Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung bis zur rechtskräftigen Entscheidung dieses Sonderfalles, falls notwendig auch auf EU-Ebene gestellt werde.

**1.11.** Mit Vorlagebericht vom 13.07.2017 kam die belangte Behörde dem Antrag der Bf auf Vorlage der Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2011 und 2012 nach. Im Vorlagebericht wies die belangte Behörde auch ausdrücklich darauf hin, dass im Beschwerdeschriftsatz zum gegenständlichen Beschwerdeverfahren auch ein Antrag auf Verfahrenshilfe gestellt wurde, das Körperschaftsteuergesetz beanstandet wurde, die

Einschaltung des Europäischen Gerichtshofes für Menschenrechte begehrt wurde und ein Antrag auf aufschiebende Wirkung gestellt wurde.

Auch führte die belangte Behörde aus, dass der weitere Antrag auf Verfahrenshilfe seitens des Finanzamtes unerledigt blieb und der Antrag wird in einem mit dem ursprünglich in der Beschwerde gestellten Antrag auf dem Postweg dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung übermittelt.

## **2. Beweiswürdigung:**

**2.1.** Mit den angefochtenen Bescheiden wurde der Beschwerdeführerin (Bf) - sie ist seit 1980 im Firmenbuch (vormals Handelsregister) eingetragen - Mindestkörperschaftsteuer iSd § 24 Abs. 4 KStG 1988 für die Jahre 2011 und 2012 vorgeschrieben. In den Bescheidbegründungen wurde ausgeführt, dass gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 (in der Fassung nach dem VfGH-Erkenntnis vom 11.12.1997, G 441,442/97 ua) bei unbeschränkt steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer in der Höhe von 5% eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals zu entrichten sei. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen seien die Besteuerungsgrundlagen gemäß § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden mit Null festgesetzt.

**2.2.** Mit Beschwerdeschrift vom 23.02.2015 bekämpfte die Bf die Körperschaftsteuerbescheide 2011 und 2012 wegen Verletzung des Eigentumsschutzes durch die rechtswidrige Vorschreibung der Körperschaftsteuer, da es sich im vorliegenden Fall um einen Sonderfall handle, auf den die gängige Rechtsansicht nicht zutreffe.

§ 4 Abs. 1 KStG 1988 regelt den Beginn der Steuerpflicht. Dazu nennt diese Bestimmung zwei Voraussetzungen: Dies sei einerseits die Gründung, deren Details nicht taxativ, sondern nur demonstrativ aufgezählt würden und andererseits das erstmalige Auftreten der Körperschaft in der Öffentlichkeit. Diese beiden Voraussetzungen würden durch das Wort "und" miteinander vernüpft. Diese Verknüpfung schließe aus, dass sich ein Detail der Gründung der Körperschaft bereits als ihr erstmaliges Auftreten in der Öffentlichkeit darstelle.

Das Bereitstellen des Stammkapitals, ein wesentliches Detail der Gründung der Körperschaft könne somit nicht als erstmaliges Auftreten in der Öffentlichkeit gewertet werden. Die gängige Rechtsansicht in dieser Frage gehe zwar davon aus, dass die Bereitstellung des Stammkapitals bereits als "öffentliches Auftreten" zu werten sei. Wenn die Bereitstellung des Stammkapitals ein Detail der Gründung sei, somit nicht als öffentliches Auftreten gelten könne, aber in der gängigen Rechtsansicht bereits als öffentliches Auftreten gesehen werde, dann werde die oben erwähnte Verknüpfung durch das Wort "und" sinnwidrig.

Die Körperschaftsteuer sei laut Gesetz eine Einkommensteuer, daher könne die Steuerpflicht nur mit Bezug auf erzieltes Einkommen wirksam werden.

D.h. im Hinblick auf den zitierten Gesetzestext, könnten als "öffentliches Auftreten" nur einzelne Maßnahmen der Gesellschaft gewertet werden, deren Zielsetzung das Erzielen von Einkommen sei. Darunter könne z.B. die öffentliche Mitteilung der aufgenommenen Geschäftstätigkeit fallen und dies zu einem Zeitpunkt, wo rein ablaufmäßig noch gar kein Einkommen erzielt werden könne. Oder die Einrichtung einer Webseite, die bestimmte Leistungen der Gesellschaft generell anbietet. Oder auch die beschränkte Öffentlichkeit, die sich etwa dadurch ergeben könne, dass ein singuläres Anbot von Leistungen an einen einzelnen möglichen Auftraggeber abgegeben werde.

Hätte der Gesetzgeber das so verstanden wissen wollen, hätte er festlegen müssen, dass die Steuerpflicht mit der Gründung der Körperschaft beginne. Da hätte er nicht gekonnt, da die Körperschaftsteuer eine Gewinnsteuer zu sein hätte und keine Vermögenssubstanzsteuer, welche die Enteignung der Gesellschaft bedeuten würde. Würde die Steuerpflicht bereits durch die Gründung der Gesellschaft entstehen, wäre sie jedenfalls zumindest für eine Zeitlang Vermögenssubstanzsteuer, nämlich solange als die Gesellschaft mangels Geschäftstätigkeit noch gar keinen Gewinn machen könne.

Von der Bf musste auch festgestellt werden, dass das Ergebnis der, vom Finanzamt Stadt durchgeführte Erhebungen scheine nicht in den Akten auf, entstehe der Verdacht, dass den bisher befassten Höchstgerichten der Akt nur unvollständig vorgelegen sei, wodurch sich die hier beanstandete Nichtentscheidung des gegebenen Sonderfalles ergeben hätte, respektive geradezu sich habe ergeben müssen.

Es werde ausdrücklich festgehalten, dass keine der bisherigen höchstgerichtlichen Entscheidungen auf die Gegebenheiten dieses Sonderfalles eingegangen wäre, sondern immer nur die gängige Rechtsansicht zitiere, die aber die Bf als nicht relevant für den vorliegenden Sonderfall betrachte.

### **2.3. Ebenfalls in der Beschwerdeschrift enthalten ist ein Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe.**

Dieser Antrag auf Verfahrenshilfe wurde dem Bundesfinanzgericht von der belangten Behörde unabhängig vom gegenständlichen Beschwerdeverfahren auf postalischem Wege vorgelegt.

Das Gericht erklärte mit dem, in einem eigenen Verfahren unter GZ.

VH/5100002/2017 erlassenen Beschluss, aufgrund der Nichterfüllung des an die Bf gerichteten Mängelbehebungsauftrages vom 03.10.2017, den Antrag auf Verfahrenshilfe als zurückgenommen.

### **2.4. Von der Bf wurde auch - insbesondere im Zusammenhang mit dem Antrag auf die Bewilligung von Verfahrenshilfe begehrt, Einsicht in die dem Gericht vorliegenden Akten zu nehmen.**

Diesem Begehr der Bf hat das Gericht dadurch entsprochen, dass es in einem Telefonat mit dem Geschäftsführer der Bf vereinbarte - siehe dazu Schreiben des Bundesfinanzgericht zu Handen Herrn Gf vom 12.10.2017 -, dass dem Geschäftsführer als Beilage zum gegenständlichen Schreiben zum Zwecke der begehrten Akteneinsicht alle von der belangten Behörde dem Gericht auf elektronischem Wege vorgelegten

Akteninhalte in Kopie übermittelt werden. Diese Akteninhalte stehen im Zusammenhang mit den beim BFG anhängigen Verfahren: RV/5101068/2017: Beschwerde betreffend Körperschaftsteuer 2011; RV/5101084/2017: Beschwerde betreffend Körperschaftsteuer 2012 und RV/5101072/2017: Beschwerde betreffend Körperschaftsteuervorauszahlungen 2017. Der Geschäftsführer stimmte diesem Vorschlag der erkennenden Richterin zu. Laut dem im Gerichtsakt aufliegenden Rückschein hat der Geschäftsführer die obenstehend angeführten Akteninhalte am 16.10.2017 eigenhändig übernommen, ohne dass bislang ein weiteres Begehr hinsichtlich Akteneinsicht gestellt wurde.

Daraus ist zu schließen, dass das Gericht dem Wunsch auf Gewährung der Akteneinsicht zur Zufriedenheit der Bf und damit des Geschäftsführers der Bf nachgekommen ist.

**2.5.** Mit Schriftsatz vom 24.02.2015 ergänzte die Bf die Beschwerdeschrift dahingehend, dass beim hier vorliegenden Sonderfall weder in der Vergangenheit Einkommen erzielt wurde, noch in der Zukunft ein solches erzielt werden kann. Damit ist nach Ansicht der Bf nicht nur keine Steuerpflicht gegeben, es scheidet auch eine mögliche Gegenverrechnung auf künftige Gewinne definitiv aus.

**2.6.** In der Folge wies die belangte Behörde die Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2011 und 2012 mit Beschwerdevorentscheidungen vom 29.04.2015 als unbegründet ab.

Sie begründete die abweislichen Entscheidungen ebenso, wie dies bereits in den in den Vorjahren durchgeführten Rechtsmittel- und Beschwerdeverfahren (siehe dazu die unter Punkt 2.7. gemachten Ausführungen) zur selben Rechtsfrage sowohl vom Unabhängigen Finanzsenat, dem Verwaltungsgerichtshof und dem Bundesfinanzgericht erfolgte.

**2.7.** Die Bf führte - dem gegenständlichen Beschwerdeverfahren vorausgegangen und neuerlich auch wieder in diesem Beschwerdeverfahren zum Thema gemacht - zur Rechtsfrage "Mindeskörperschaftsteuerpflicht" mehrere Rechtsmittelverfahren:

**a)** Berufungsverfahren gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2003 bis 2007 und den Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid 2008: Dieses Verfahren wurde vom UFS mit Berufungsentscheidung zu GZ. RV/0654-I/08 abweislich entschieden.

**b)** Mit Erkenntnis Zl. 2012/15/0138 vom 22. November 2012 bestätigte der Verwaltungsgerichtshof die Berufungsentscheidung des UFS, indem der Gerichtshof die Beschwerde der Bf betreffend Körperschaftsteuer 2003 bis 2007 und Körperschaftsteuervorauszahlungen 2008 als unbegründet abwies.

**c)** Ebenso bekämpfte die Bf wiederum mit Berufung die Körperschaftsteuerbescheide 2008 bis 2010, mit welchen wiederum die Mindestkörperschaftsteuer vorgeschrieben wurde. Dieses Rechtsmittelverfahren wurde durch abweisliches Erkenntnis vom 16.04.2014 durch das mittlerweile gegründeten Bundesfinanzgerichtes unter GZ. RV/3100300/2014 entschieden.

**2.8.** Mit Schriftsatz vom 03.06.2015 stellte die Bf einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Die Bf wirft der belangten Behörde sachliche Unrichtigkeit ihrer Beschwerdevorentscheidungen vor. Dies deshalb, weil beide

Beschwerdevorentscheidungen darauf abstellen würden, dass es sich bei der Beschwerde nur um wiederholtes Vorbringen handeln würde, was aber unrichtig sei. So deutlich, wie es in der Beschwerde gemacht worden sei, wäre bisher nicht auf die mangelnde Steuerpflicht im Sonderfall der Bf hingewiesen worden. Damit sei ein erweitertes Vorbringen gegeben. Dazu komme auch, dass die von der Bf vorgesehene Beanstandung des Körperschaftsteuergesetzes beim Verfassungsgerichtshof erst jetzt möglich sei. Mitenthalten ist wiederum der Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung, auf den die belangte Behörde im Vorlagebericht ausdrücklich hingewiesen hat.

### **3. Rechtliche Beurteilung:**

#### **A) Rechtsgundlagen:**

##### **3.1. § 254 Bundesabgabenordnung (BAO): Aufschiebende Wirkung:**

*"Durch Einbringung einer Bescheidbeschwerde wird die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides nicht gehemmt, insbesondere die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten."*

##### **3.2. § 24 Abs. 4 Körperschaftsteuergesetz 1988 (KStG) Mindestkörperschaftsteuer:** (Fettdruck durch Bundesfinanzgericht):

*"Für unbeschränkt steuerpflichtige inländische Kapitalgesellschaften und diesen vergleichbaren unbeschränkt steuerpflichtigen ausländischen Körperschaften gilt Folgendes:*

*1. Es 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 (§ 7 des Aktiengesetzes 1965, § 6 des GmbH-Gesetzes und Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 über das Statut der Europäischen Gesellschaft (SE), ABl. Nr. L 294 vom 10.11.2001 S. 1) zu entrichten. Fehlt bei ausländischen Körperschaften eine gesetzliche Mindesthöhe des Kapitals oder ist diese niedriger als die gesetzliche Mindesthöhe nach § 6 des GmbH-Gesetzes, ist § 6 des GmbH-Gesetzes maßgebend. Ändert sich die für die Mindeststeuer maßgebliche Rechtsform während eines Kalendervierteljahres, ist dafür die am Beginn des Kalendervierteljahres bestehende Rechtsform maßgeblich."*

##### **3.2. § 1 Abs. 2 KStG 1988: Unbeschränkte Steuerpflicht** (Fettdruck durch BFG):

*„Unbeschränkt steuerpflichtig sind Körperschaften, die im Inland ihre Geschäftsführung oder ihren Sitz (§ 27 der Bundesabgabenordnung) haben. Als Körperschaften gelten:*

**1. Juristische Personen des privaten Rechts.**

**2. Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts (§ 2).**

**3. Nichtrechtsfähige Personenvereinigungen, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen (§ 3).**

*Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte im Sinne des § 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.“*

### 3.3. § 4 KStG 1988 : Beginn und Ende der Steuerpflicht:

(Fettdruck durch BFG):

*"(1) Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 1 sind ab jenem Zeitpunkt steuerpflichtig, in dem die Rechtsgrundlage wie Satzung, Gesellschaftsvertrag oder Stiftungsbrief festgestellt ist und sie erstmalig nach außen in Erscheinung treten. Der Beginn der Steuerpflicht der Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 Z 2 und 3 richtet sich nach den §§ 2 und 3.*

*(2) Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 sind bis zu jenem Zeitpunkt steuerpflichtig, in dem die Rechtspersönlichkeit untergeht, jedenfalls bis zu jenem Zeitpunkt, in dem das gesamte Vermögen auf andere übergegangen ist."*

### B) Erwägungen:

#### Ad) 3.1.: Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung:

In § 254 BAO ist ausdrücklich geregelt, dass einer Beschwerde keine aufschiebende Wirkung zukommt. Das bedeutet, dass die Einhebung und zwangsweise Einbringung der Abgaben nicht aufgehalten wird.

Im Beschwerdeverfahren vor dem Bundesfinanzgericht ist vom Gesetzgeber ein Antrag auf aufschiebende Wirkung nicht vorgesehen.

Die einzige gesetzliche Möglichkeit für die abgabepflichtige Partei, Abgabennachforderungen bis zur Klärung von Rechtsmittelverfahren hintan zu halten ist, beim Finanzamt einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO zu stellen.

Der Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung geht aus den vorstehend angeführten Gründen ins Leere.

#### Ad) 3.2.: Mindestkörperschaftsteuer:

Die Bf bringt insbesondere im Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht vor, dass es sachlich unrichtig sei, dass es sich bei der gegenständlichen Beschwerde nur um wiederholtes Vorbringen handle (siehe dazu Punkt 2.8.).

Wie unter Punkt 2.7. ausführlich dargestellt, wurde vom Geschäftsführer der Bf bereits der Unabhängige Finanzsenat, der Verfassungsgerichtshof, der Verwaltungsgerichtshof und das Bundesfinanzgericht mit der Klärung der gegenständlichen Rechtsfrage:

**"Mindestkörperschaftsteuerpflicht einer juristischen Person, die ein ruhender Mantel ist, der niemals tätig geworden ist und auch nicht tätig werden wird"**, befasst. Trotz der allesamt abweislichen Entscheidungen der Finanzämter, des Unabhängigen Finanzsenates, des Bundesfinanzgerichtes und des Verfassungs- und Verwaltungsgerichtshofes, vertritt der Geschäftsführer der Bf unverrückbar die Meinung, dass die Bf, dadurch, dass sie als ruhender Mantel ohne jegliche Geschäftstätigkeit während der gesamten Dauer ihrer rechtlichen Existenz ist, einen Sonderfall darstellen würde. Weiters verweist er darauf, dass auf diese Problematik die Höchstgerichte nicht eingegangen wären, da diesen von der Finanzverwaltung Aktenteile

nicht vorgelegt worden wären, die beweisen würden, dass die Bf ein "Sonderfall" wäre. Die Höchstgerichte hätten daher verständlicherweise nicht die richtige rechtliche Beurteilung des "Sonderfalles der Bf" vornehmen können.

Zu all diesen Ausführungen ist ausdrücklich festzuhalten, dass der Geschäftsführer der Bf in all diesen Punkten irrt.

Selbst wenn von der Finanzverwaltung Aktenteile an die Höchstgerichte nicht vorgelegt worden wären, wofür es keinerlei Anhaltspunkte gibt, hätte dies zu keiner anderen rechtlichen Beurteilung geführt:

Allein aus der unbestrittenen Tatsache, dass die Bf im Firmenbuch als bestehende Gesellschaft mit beschränkter Haftung eingetragen ist, dass sie auch im Sinne des § 4 Abs. 1 KStG 1988 ohne jeglichen Zweifel nach Außen in Erscheinung getreten ist (die Eröffnung eines Bankkontos ist unzweifelhaft ein nach Außen-in-Erscheinung-Treten, auch wenn dies der Geschäftsführer der Bf nicht so sehen möchte) ist die unbeschränkte Steuerpflicht der Bf entstanden:

Ausführlich dargestellt in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, vom 27.12.2011, GZ. RV/0654-I/08, zustimmend vom Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 22.11.2012, ZI. 2012/15/0138-9 und im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 16.04.2014, GZ. RV/3100300/2014.

Dies geht klar und unzweifelhaft aus § 4 Abs. 1 KStG 1988 hervor. Diese unbeschränkte Steuerpflicht endet nach Abs. 2 dieser Bestimmung erst, wenn die Rechtspersönlichkeit untergeht oder wenn das gesamte Vermögen auf andere übergegangen ist.

Beides ist unbestrittenmaßen nicht gegeben.

**Die rechtliche Existenz und damit die unbeschränkte Steuerpflicht der Bf liegt somit vor.**

Zu dieser Tatsache, die allein für das Vorliegen der Mindeststeuerpflicht nach § 24 Abs. 4 KStG 1988 ausschlaggebend ist, führt der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 22.11.2012, ZI. 2012/15/0138 wörtlich aus:

*"Zutreffend führt die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid (= Körperschaftsteuer 2003 bis 2007 und Körperschaftsteuervorauszahlungen 2008) aus, dass die Mindestkörperschaftsteuerpflicht nach § 24 Abs. 4 KStG 1988 an das Bestehen der unbeschränkten Steuerpflicht iSd des § 1 Abs. 2 KStG 1988 anknüpft. Die Mindeststeuerpflicht beginnt gemäß § 24 Abs. 4 Z. 1 KStG 1988 mit dem Tag des Eintretens in die unbeschränkte Steuerpflicht.*

*Den Beginn der Steuerpflicht regelt § 4 Abs. 1 KStG 1988. Bei juristischen Personen des privaten Rechts iSd § 1 Abs. 2 Z 1 KStG 1988 beginnt sie, wenn die Rechtsgrundlage "festgestellt" ist und die juristische Person erstmalig nach außen in Erscheinung tritt (vgl. Schuchter in Achatz/Kirchmayr (Hrsg.), KStG § 24 Tz 72f). Dieses In-Erscheinung-Treten erfordert eine nach außen hin erkennbare Tätigkeit. Darunter fällt beispielsweise bereits die Eröffnung eines Bankkontos, das der Einzahlung des Stammkapitals zu dienen bestimmt ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 4. März 1987, 84/13/0239).*

*Die Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde, wonach die Beschwerdeführerin eine Bankbeziehung eröffnet hat, wird in der Beschwerde nicht bekämpft. Bereits damit ist eine*

*nach außen hin erkennbare Betätigung der Beschwerdeführerin gegeben. Da die weiteren Tatbestandsmerkmale des § 24 Abs. 4 KStG 1988 unstrittig erfüllt sind, ist es somit nicht als rechtswidrig zu erkennen, dass die belangte Behörde die Steuerpflicht nach § 24 Abs. 4 KStG 1988 angenommen hat.*

*Der EuGH hat in seinem Urteil vom 18. Jänner 2001, C-113/99, Schmid, zu Recht erkannt, dass eine Abgabe wie die Mindestkörperschaftsteuer nach § 24 Abs. 4 KStG 1988 nicht gegen Art. 10 der Richtlinie 69/335/EWG betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital verstößt (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 31. März 2005, 2002/15/0032).*"

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass das Vorbringen des Geschäftsführers der Bf im Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht, es würde gegenüber den bereits abgeführten Verfahren gegenständlich ein erweitertes Vorbringen vorliegen, nicht zutrifft.

Vielmehr ist die Bf aufgrund ihrer Rechtsform - juristische Person des Privatrechts - und der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen des Körperschaftsteuergesetzes 1988 unbeschränkt steuerpflichtig, womit auch die Mindestkörperschaftsteuerpflicht verbunden ist.

Es handelt sich bei der Bf um keinen Sonderfall, dem Beschwerdebegehren konnte somit nicht gefolgt werden.

#### **4. Zulässigkeit einer Revision**

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Wie mehrfach und insbesondere in den Ausführungen zu Punkt 2.7. dargestellt wurde, liegt gegenständlich aufgrund der zahlreich und einheitlich zur gegenständlichen Rechtsfrage ergangenen höchstgerichtlichen Judikatur keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor.

Aus diesen Gründen ist eine Revision unzulässig.

Linz, am 4. April 2018

