



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. in Liqu., W, vertreten durch Dkfm. Dr. Günther Schifko, 1010 Wien, Gonzagagasse 9/18, vom 23. April 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 6. April 2010 betreffend Körperschaftsteuer 2009 im Beisein des Schriftführers Nikolaus Szücs nach der am 26. August 2010 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 6. April 2010 wurde der berufungswerbenden GmbH (Bw.) mit Bescheid die Mindestkörperschaftsteuer für 2009 in Höhe von 1.750,00 € vorgeschrieben. Dies wurde damit begründet, dass gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988, in der Fassung nach dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofs vom 11.12.1997, G 441, 442/97 u.a., 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 (35.000 € für Gesellschaften mit beschränkter Haftung und 70.000 € für Aktiengesellschaften) zu entrichten sei. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen seien die Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO im Schätzungswege ermittelt worden.

In der dagegen fristgerecht erhobenen Berufung vom 23. April 2010 machte der steuerliche Vertreter der Bw. geltend, dass das Unternehmen bereits seit 1.1.2009 nicht mehr existiert habe, lediglich die Eintragung im Firmenbuch habe noch bestanden. Trotz der Androhung der Löschung im Handelsregister sei diese erst nach mehrmaliger Intervention durch den steuerlichen Vertreter am 27.3.2010 erfolgt. Daher sei seiner Ansicht nach auch keine Körperschaftsteuer für 2009 mehr zu entrichten. Er verwies diesbezüglich auf die Körperschaftsteuerpflicht nach den Körperschaftsteuer-Richtlinien (ÖSV) Rz 1506.

Mit Berufungsvorentscheidung gem. § 276 BAO vom 28. April 2010 wies das Finanzamt die Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2009 als unbegründet ab, und führte aus, dass die Mindestkörperschaftsteuerpflicht erst mit dem Untergang der Rechtspersönlichkeit der Kapitalgesellschaft ende, der in der Regel mit der Löschung im Firmenbuch verbunden sei. Diese könne sich aber auch verlängern, sofern nicht das gesamte Vermögen zum Löschungszeitpunkt auf andere übergegangen sei.

Mit Schreiben vom 8. Mai 2010 stellte der steuerliche Vertreter der Bw. einen Vorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

In der am 26. August 2010 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. ergänzend ausgeführt, er habe den Notar mit der Löschung im Firmenbuch beauftragt, dieser habe ihm dies auch am 8.4.2009 verrechnet. Er sei daher davon ausgegangen, dass die Löschung im Firmenbuch zu diesem Zeitpunkt bereits beantragt worden sei. Nunmehr stelle sich heraus, dass die amtswegige Löschung erst im Jahr 2010 erfolgt sei. Er zahle daher Steuer für ein Versäumnis seines Notars.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zugrunde gelegt:

Die Bw. ist als Kapitalgesellschaft eine juristische Person des privaten Rechts und hat ihren Sitz im Inland. Sie hat mit 17.10.2008 ihren Betrieb eingestellt, der Liquidationsbeschluss zur Auflösung der Gesellschaft wurde in der Generalversammlung vom 26.3.2009 gefasst. Die Bw. erzielte im Jahr 2009 keine Einkünfte. Obwohl der Notar vom Liquidator bereits im Jahr 2009 beauftragt worden war, die Löschung im Firmenbuch zu beantragen, erfolgte erst am 27.3.2010 eine amtswegige Löschung gemäß § 40 Firmenbuchgesetz (FBG) wegen Vermögenslosigkeit.

Dieser Sachverhalt ergibt sich aus den im Firmenbuch eingetragenen Daten und den von der Bw. übermittelten Schreiben und ist im Übrigen nicht strittig. Er ist in folgender Weise rechtlich zu würdigen:

Unbeschränkt steuerpflichtig sind gemäß § 1 Abs. 2 KStG Körperschaften, die im Inland ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz (§ 27 der Bundesabgabenordnung) haben. Als Körperschaften gelten u.a. Zif. 1 zufolge juristische Personen des privaten Rechts.

Gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 ist für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht einer Kapitalgesellschaft 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), ABI. 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 maßgeblich. Ändert sich die für die Mindeststeuer maßgebliche Rechtsform während eines Kalendervierteljahrs, ist dafür die am Beginn des Kalendervierteljahrs bestehende Rechtsform maßgeblich. Gemäß § 24 Abs. 4 Z 4 KStG 1988 ist diese Mindeststeuer in dem Umfang, in dem sie die tatsächliche Körperschaftsteuerschuld übersteigt, wie eine Vorauszahlung iSd § 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.

Gemäß § 4 Abs. 2 KStG 1988 sind Körperschaften iSd § 1 Abs. 2 KStG 1988 bis zu jenem Zeitpunkt steuerpflichtig, in dem die Rechtspersönlichkeit untergeht, jedenfalls bis zu jenem Zeitpunkt, in dem das gesamte Vermögen auf andere übergegangen ist.

Das Ende der Steuerpflicht hängt nach § 4 Abs. 2 KStG 1988 vom Verlust der Rechtspersönlichkeit ab, somit von einem zivil- und gesellschaftsrechtlichen Kriterium, z.B. bei der Aktiengesellschaft und der GmbH von der Löschung im Firmenbuch.

Die Steuerpflicht einer Kapitalgesellschaft endet daher nicht bereits mit dem Eintritt der Liquidation, sondern erst mit der rechtswirksamen Beendigung des Liquidationsverfahrens, mit der so genannten Vollbeendigung. Ebenso lässt auch die Eröffnung eines Konkursverfahren die Steuerpflicht unberührt (vgl. *Sabine Heidenbauer* in *Lang/Schuch/Staringer*, KStG § 4 Rz 36, VwGH 22.2.1995, 95/15/0016; UFS 19.2.2009, RV/0587-G/07).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs erlischt eine GmbH nicht schon mit ihrer Auflösung, sondern erst mit ihrer Vollbeendigung, somit erst dann, wenn kein Abwicklungsbedarf mehr besteht (vgl. VwGH 22.2.1995, 95/15/0016 und VwGH 17.12.1993, 92/15/0121).

Auch die Einstellung der Geschäftstätigkeit bewirkt nicht die Beendigung der Körperschaftsteuerpflicht einer in Konkurs gefallen Kapitalgesellschaft (vgl. VwGH 5.4.2001, 99/15/0181). Selbiges muss auch für eine Gesellschaft gelten, die sich wie im vorliegenden Fall in Liquidation befindet.

Der VwGH hat im Fall einer sich in Konkurs befindlichen Beschwerdeführerin, welche seit Beginn der Konkurseröffnung kein steuerpflichtiges Einkommen mehr erzielte (VwGH 27.2.2001, 2001/13/0030), dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften (EuGH) die Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt, ob Art. 10 der Richtlinie des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital (69/335/EWG) der Erhebung einer Abgabe gemäß der Bestimmung des § 24 Abs. 4 KStG 1988 idF BGBI. 680/1994 entgegensteht. Im Urteil vom 18. Jänner 2001, Rechtssache C-113/99, hat der EuGH diese Frage wie folgt beantwortet: "Art 10 der Richtlinie 69/335/EWG des Rates vom 17. Juli 1969 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital in der Fassung der Richtlinie 85/303/EWG des Rates vom 10. Juni 1985 untersagt es nicht, von Kapitalgesellschaften, die sich im Konkurs oder in Liquidation befinden und die über kein Einkommen oder über ein nicht über einen bestimmten Betrag hinausgehendes Jahreseinkommen verfügen, eine Mindeststeuer wie diejenige des Ausgangsverfahrens zu erheben, die für jedes Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht dieser Gesellschaft zu entrichten ist."

Damit wurde klargestellt, dass sich die Vorschreibung der Mindestkörperschaftsteuer an eine in Liquidation befindliche Kapitalgesellschaft auch als gemeinschaftsrechtskonform erweist.

Wie bereits oben dargelegt, geht eine Kapitalgesellschaft daher weder durch die Liquidation noch durch die Einstellung der Geschäftstätigkeit ihres Unternehmens sondern erst mit der Löschung im Firmenbuch ihrer Rechtspersönlichkeit verlustig. Das Vorhandensein der Rechtspersönlichkeit ist jedoch gerade das entscheidende Kriterium für das Bestehen der Körperschaftsteuerpflicht. Die Mindestkörperschaftsteuerpflicht besteht daher auch nach der Einstellung der Geschäftstätigkeit weiter. Die Pflicht zur Entrichtung der Mindestkörperschaftsteuer endet somit erst mit der Löschung der Kapitalgesellschaft im Firmenbuch, also mit 27.3.2010.

Die Mindestkörperschaftsteuer für das Jahr 2009 wurde daher zu Recht von der Abgabenbehörde erster Instanz vorgeschrieben, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Wien, am 26. August 2010