



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der F-GmbH, vertreten durch Dr. Axel Friedberg, Rechtsanwalt, 1010 Wien, Gonzagagasse 3, vom 16. September 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 21. und 22. Bezirk vom 3. September 2004 betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2002 und 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung und erzielt Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Im Jahr 2002 wurde ein Gewinn von € 6.416,99 und im Jahr 2003 ein Verlust von € 20.388,26 erwirtschaftet. Die Finanzbehörde legte den Körperschaftsteuerbescheiden die erklärten Ergebnisse zu Grunde.

Dabei wurde im Jahr 2002 eine Körperschaftsteuer von € 2.181,78 errechnet und anrechenbare Mindestkörperschaftsteuer aus den Vorjahren in Höhe von € 431,78 in Abzug gebracht, sodass die Mindestkörperschaftssteuer zur Festsetzung gelangte. Diese Mindestkörperschaftsteuer wurde um erhaltene Steuerbeträge in der Höhe von € 64,37 vermindert, sodass € 1.685,63 an Vorschreibung für Körperschaftsteuer verblieb.

Im Jahr 2003 wurde ein Verlust erzielt. Es gelangte die Mindestkörperschaftsteuer zu Vorschreibung. Die einbehaltenen Steuerbeträge von € 113,53 wurden auch hier in Abzug gebracht.

In den Bescheiden wurde jeweils die verrechenbare Mindestkörperschaftsteuer für die nächsten Veranlagungsjahre ausgewiesen (im Bescheid für 2002: € 3.052,74 für die nächsten Veranlagungsjahre; im Bescheid für 2003; € 4.802,74 für die nächsten Veranlagungsjahre).

Gegen diese Bescheide wurde Berufung eingebracht. Die Bw beantragte darin für 2002, anstatt der € 431,78 an anrechenbarer Mindestkörperschaftsteuer € 2.117,41 in Abzug zu bringen und die Körperschaftsteuer somit mit Null festzusetzen. Auch für das Jahr 2003 wurde die Festsetzung der Körperschaftssteuer mit Null beantragt.

Die Finanzbehörde entschied mit abweisender Berufungsvorentscheidung, da sich nach nochmaliger Überprüfung die angefochtenen Bescheide als fehlerfrei erwiesen hätten.

Die Bw beantragte die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Die Finanzbehörde habe in ihrer Berufungsvorentscheidung die Ansicht vertreten, dass trotz eines bestehenden Verrechnungsanspruches aus vergangenen Veranlagungsjahren wiederum eine Mindestköst zu zahlen sei. Diese Ansicht würde dazu führen, dass eine die Mindestköst übersteigende Köst nie im Verrechnungswege beglichen werden könne. Richtigerweise wäre daher zwar die Köst festzusetzen, dieser Betrag jedoch im Verrechnungsweg mit bezahlter Mindestköst aus Vorperioden auszugleichen und auszubuchen, sodass sich in Wahrheit keine Abgabennachforderung mehr ergäbe.

Die Finanzbehörde legte die Berufungen zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Behörde ist in ihrer Entscheidung von folgendem Sachverhalt ausgegangen:

Die Bw ist eine unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft.

Zu Beginn des Jahres 2002 stand der Bw verrechenbare Mindestkörperschaftsteuer aus Vorperioden in der Höhe von € 3.484,52 (ATS 47.948,00) für künftige Veranlagungsjahre zur Verfügung.

Im Jahr 2002 erzielte die Bw einen steuerbaren Gewinn von € 6.416,99. Im Jahr 2003 wurde ein Verlust von € 20.388,26 erzielt. In den Jahren 2002 und 2003 wurden keine Vorauszahlungen an Körperschaftsteuer geleistet.

Im Jahr 2002 wurden € 64,37 und im Jahr 2003 wurden € 113,53 an anrechenbarer, inländischer Kapitalertragsteuer einbehalten.

Dieser Sachverhalt ist insoweit unstrittig.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 24 Abs. 4 KStG gilt für unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften Folgendes:

Es ist für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer in Höhe von 5 Prozent eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals (§ 6 GmbH-Gesetz) zu entrichten (§ 24 Abs. 4 Z 1 KStG).

Gemäß § 6 Abs. 1 GmbHG muss das Stammkapital mindestens 35.000 Euro erreichen (mit Wirkung zum 1. Jänner 1999 gemäß 1. Euro-Justiz-Begleitgesetz).

Die Mindeststeuer ist in dem Umfang, in dem sie die tatsächliche Körperschaftsteuerschuld übersteigt, wie eine Vorauszahlung im Sinne des § 45 des Einkommensteuergesetzes anzurechnen. Die Anrechnung ist mit jenem Betrag begrenzt, mit dem die im Veranlagungsjahr oder in den folgenden Veranlagungszeiträumen entstehende tatsächliche Körperschaftsteuerschuld den sich aus § 24 Abs. 4 Z 1 KStG für diesen Veranlagungszeitraum ergebenden Betrag übersteigt (§ 24 Abs. 4 Z 4 KStG).

Die Anrechnung ist damit zeitlich unbegrenzt, allerdings nach mehreren Richtungen betraglich begrenzt.

Erste Begrenzung: Die Mindeststeuer ist nur in dem Umfang, in dem sie die tatsächliche Körperschaftsteuerschuld übersteigt, wie eine Vorauszahlung anzurechnen. Es handelt sich dabei um eine Begrenzung, die vom „Mindeststeuerjahr“ her bemessen wird. Dies bedeutet, dass zunächst eine vom tatsächlichen Einkommen berechnete Steuer zu ermitteln ist. Nur der Betrag, mit dem die Mindeststeuer die auf das tatsächliche Einkommen entfallende Tarifsteuer übersteigt, wird wie eine Vorauszahlung behandelt.

Zweite Begrenzung: Weiters ist die Anrechnung auch im Anrechnungsjahr selbst begrenzt. Die Anrechnung darf nur insoweit erfolgen, als im Anrechnungsjahr eine die Mindeststeuer übersteigende Körperschaftsteuer anfällt (siehe Bauer/Schellmann/Quantschnigg/Werilly, Die Körperschaftsteuer KStG 1988, Band II, § 24, Tz. 58 bis 59).

Im vorliegenden Fall ergibt sich daraus Folgendes:

Die Mindeststeuer beträgt in beiden Jahren € 1.750,00.

Für das Jahr 2002:

Auf den erzielten Gewinn von € 6.416,99 entfällt eine Körperschaftsteuer von € 2.181,78 laut Tarif. Diese anfallende Körperschaftsteuer übersteigt um € 431,78 die Mindeststeuer von € 1.750,00. Nur im Ausmaß des Übersteigungsbetrages darf eine Anrechnung von Mindeststeuer aus Vorperioden erfolgen (siehe oben zweite Begrenzung). Festgesetzt wird also die Körperschaftsteuer im Ausmaß der Mindeststeuer (€ 1.750,00) abzüglich der einbehaltenen Steuerbeträge (anrechenbare inländische Kapitalertragsteuer) von € 64,37. Mangels entrichteter Vorauszahlungen verbleiben daher € 1.685,63 zur Zahlung. Genau dieser Betrag wurde der Bw mittels des angefochtenen Bescheides vorgeschrieben.

Diese gesetzliche Regelung der Mindeststeuer insbesondere mit der zweiten Begrenzung stellt klar, dass eine Mindeststeuer stets zu entrichten ist unabhängig vom Ausmaß allfälliger anrechenbarer Mindeststeuerbeträge aus Vorperioden. Die anrechenbare Mindeststeuer aus Vorperioden vermag nur die allenfalls anfallende, die Mindeststeuer übersteigende Tarifsteuer auf gegebenenfalls Null zu reduzieren.

Für das Jahr 2003:

Auf Grund des erzielten Verlustes fällt keine Tarifsteuer an. Es wird lediglich die Mindeststeuer vorgeschrieben. Nach Abzug der einbehaltenen Steuerbeträge (anrechenbare inländische Kapitalertragsteuer) von € 113,53 wird die Körperschaftsteuer mit € 1.636,47 festgesetzt. Mangels entrichteter Vorauszahlungen verbleiben daher € 1.636,47 zur Zahlung. Genau dieser Betrag wurde der Bw mittels des angefochtenen Bescheides vorgeschrieben.

Mangels einer Tarifsteuer kommt die erste Begrenzung nicht zum Tragen, die gesamte Mindeststeuer wird den anrechenbaren Mindeststeuerbeträgen aus Vorperioden hinzugerechnet und steht für künftige Veranlagungsperioden, in denen Gewinne erzielt werden, zur Verfügung. Mangels eines erzielten Gewinnes und einer darauf entfallenden Tarifsteuer kommt auch die zweite Begrenzung nicht zum Tragen.

Sowohl die in den Bescheiden ausgewiesenen Steuerbeträge als auch die ausgewiesenen, anrechenbaren Mindeststeuerbeträge wurden damit in Übereinstimmung mit der geltenden Rechtslage ermittelt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 26. September 2007