

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der B.GmbH 8020 Graz, A.Str., vertreten durch E.G., 8020 Graz, H.Gasse, vom 21. Juni 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz-Stadt vom 25. Mai 2004 betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2002 bis 2003 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die B.GmbH (in der Folge kur Bw. genannt) wurde mit Notariatsakt vom 6. Dezember 1995 errichtet und mit Eintragung vom 10. Mai 1996 ins Firmenbuch eingetragen.

Der Geschäftszweig der Bw. ist im Firmenbuch mit "Spiel und Wetten" bezeichnet.

Das Stammkapital der Gesellschaft beträgt 500.000,00 S.

Laut Erhebungen des Finanzamtes wurde im Zuge einer Nachschau im am 29. 2004 niederschriftlich festgehalten, dass die Geschäftstätigkeit der Bw. bereits im Oktober 1999 eingestellt worden sei.

Eine Löschung im Firmenbuch sei auf Grund eines anhängigen Rechtsstreites (Amtshaftungsklage) bislang noch nicht erfolgt.

Mit den angefochtenen Bescheiden wurde schließlich die Körperschaftsteuer für Jahre 2002 und 2003 gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 mit jeweils 1.750,00 € festgesetzt.

Dagegen brachte die Bw. Berufung mit der Begründung ein, dass die Bw. seit 1. November 1999 weder eine Geschäftstätigkeit ausgeübt habe, noch seit diesem Zeitpunkt Einkünfte oder

Erträge irgendwelcher Art erzielt habe.

Das eingezahlte Kapital sei zu Gänze verbraucht und stünden keine Mittel für die Bezahlung der Steuer zur Verfügung.

Darüber hinaus stelle die Abgabenfestsetzung eine verfassungswidrige Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes dar.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 30. Juni 2004 wurde das Berufungsbegehren abgewiesen.

In der Folge stellte die Bw. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und verwies im wesentlichen auf ihr bisheriges Vorbringen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 idF BGBI. Nr. 680/1994 haben unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften - ausgenommen Organgesellschaften im Sinne des § 9 Abs. 2 - für jedes volle Kalendervierteljahr der bestehenden unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer zu entrichten.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 15.11.1995, 95/13/0101, zum Ausdruck gebracht, dass mit der Bestimmung des § 24 Abs. 4 KStG 1988 idF BGBI Nr 680/1994 eine von der Verwirklichung der Körperschaftsteuertatbestände (Erzielung einer der Körperschaftsteuer unterliegenden Einkommens) unabhängige Verpflichtung normiert wurde, eine wie eine Vorauszahlung im Sinne des § 45 EStG 1988 zu behandelnde Mindeststeuer im festgelegten Ausmaß zu entrichten. Für unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften - ausgenommen Organgesellschaften im Sinne des § 9 Abs. 2 - , denen die Auswirkung der Anrechnungsregelung der Norm mangels Entstehens einer tatsächlichen Körperschaftsteuerschuld im Veranlagungszeitraum oder in den folgenden Veranlagungszeiträumen nicht zugute kommt, hat die Bestimmung des § 24 Abs. 4 KStG 1988 idF BGBI Nr. 680/1994 im Ergebnis einen Steuertatbestand eigener Art geschaffen. Dieser knüpft als Rechtsfolge **allein** an die Eigenschaft als unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft an. Die Mindestkörperschaftsteuer trifft die Kapitalgesellschaft bis zu ihrer Vollbeendigung. Die Vollbeendigung einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 4 Abs. 2 KStG 1988 liegt - ungeachtet einer allfälligen *früheren* Löschung im Firmenbuch - vor, wenn kein Abwicklungsbedarf mehr gegeben ist (siehe VwGH 22.02.1995, 95/15/0016).

Gemäß § 4 Abs. 2 KStG endet die unbeschränkte Steuerpflicht grundsätzlich mit dem Zeitpunkt, in dem die Rechtspersönlichkeit untergeht, jedenfalls aber erst in dem Zeitpunkt, in

dem das gesamte Vermögen auf andere übergegangen ist (sogenannte Vollbeendigung). Diese Regelung geht somit, wie jene über den Beginn der persönlichen Steuerpflicht über die zivilrechtliche Bedeutung hinaus.

Inhaltlich bedeutet dies, dass die Steuerpflicht für eine GmbH jedenfalls bis zur Löschung im Firmenbuch besteht, darüber hinaus auch dann noch, wenn ein Abwicklungsbedarf besteht, dass heißt bis das gesamte Vermögen der Gesellschaft verteilt wurde.

Die Steuerpflicht endet bei einer Kapitalgesellschaft nicht bereits mit Eintritt in die Liquidation, sondern erst mit der rechtswirksamen Beendigung des Liquidations-(Abwicklungs) verfahrens (siehe Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly), Die Körperschaftssteuer KStG 1988, Lexis Nexis, Loseblattsammlung, Band I, Kommentar, § 4 Tz. 27ff).

Eine Kapitalgesellschaft, die kein Vermögen besitzt, kann auf Antrag der Kammer der gewerblichen Wirtschaft oder der Steuerbehörde oder von Amts wegen auch ohne vorhergehende Liquidation gelöscht werden.

Da die Voraussetzungen für die Mindestkörperschaftsteuerpflicht im Sinne des § 24 Abs.4 Z 1 KStG 1988 idF BGBl. Nr. 680/1994 an die Dauer des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht knüpfen, ist § 4 Abs.2 KStG 1988 für die Feststellung des Vorliegens der Steuerpflicht heranzuziehen.

Danach besteht die Steuerpflicht jedenfalls bis zum Untergang der Rechtspersönlichkeit einer Gesellschaft, unabhängig davon, ob die Gesellschaft noch werbend tätig ist oder ob ein Abwicklungsbedarf besteht.

Bei Vorliegen eines Abwicklungsbedarfes besteht die unbeschränkte Steuerpflicht nach dieser Gesetzesstelle auch noch nach Löschung im Firmenbuch.

Im Berufungsfall befindet sich die Bw. noch nicht einmal im Stadium der Auflösung nach den Bestimmungen der § 84 ff GmbHG und ist nach wie vor im Firmenbuch als bestehend ohne Zusatz "in Liquidation" eingetragen.

Auch ein Insolvenzverfahren wurde nicht eingeleitet.

Eine Beendigung der Rechtspersönlichkeit liegt daher in den Streitjahren jedenfalls nicht vor. Dass die Bw. im Übrigen aus Gründen eines anhängigen Rechtsstreites im Zuge eines Amtshaftungsverfahrens eine Löschung im Firmenbuch noch verzögert, zeigt außerdem deutlich, dass weiters noch ein Abwicklungsbedarf vorhanden ist und auch aus diesem Grunde die Steuerpflicht noch nicht erloschen ist.

Dass kein Abwicklungsbedarf vorhanden wäre, wird von der Bw. im Übrigen auch nicht vorgebracht. Ein Einfluss auf die Steuerpflicht könnte dadurch aber nicht bewirkt werden, da diese jedenfalls –wie schon dargelegt- erst nach Beendigung der Rechtspersönlichkeit erlischt. Diese endet aber nicht vor Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch, sondern kann auch darüber hinaus bestehen (siehe auch OGH, 5.10.2000, 6 Ob 208/00g).

Die Mindestkörperschaftsteuersteuerpflicht für die Bw. besteht daher unabhängig davon, ob

die Bw. Einkünfte oder Erträge erwirtschaftet und ob das eingezahlte Stammkapital aufgebraucht ist. Im Berufungsfall ist die Steuerpflicht schon deshalb noch nicht erloschen, weil die Rechtspersönlichkeit der Bw. jedenfalls schon auf Grund deren aufrechter Registrierung im Firmenbuch noch besteht und begründet der bloße Umstand des Bestehens der Rechtspersönlichkeit für sich die Steuerpflicht.

Den Ausführungen der Bw. hinsichtlich verfassungswidriger Gleichheitswidrigkeit wird entgegengehalten:

Der Verfassungsgerichtshof hat die Verfassungskonformität der Mindeststeuer in ihrer nunmehrigen Ausgestaltung in den Erkenntnissen vom 11.12.1997, G 441-4449/97, dem Grunde nach bestätigt.

Der Verfassungsgerichtshof lässt dabei zu, entweder auf die Kapitalrendite aus langfristigen Veranlagungen des Mindestkapitals abzustellen (VfGH 24.1.1997, G 388-391/96) oder – zumindest im Ergebnis – auf die Kapitalrendite unternehmerisch genutzten Kapitals (VfGH 11.12.1997, G 441-449/97, [siehe Bauer/Quantschnigg/Schellmann/Werilly, aao., § 24 Tz. 40]).

Die Bestimmungen über die Mindeststeuer entsprechen darüber hinaus auch den europarechtlichen Anforderungen.

Zu den auch insbesondere wieder in der Verwaltungsgerichtshofbeschwerde vorgetragenen gemeinschaftsrechtlichen Bedenken hat der Verwaltungsgerichtshof mit Beschluss vom 17. März 1999, 98/13/0088-8, aus Anlass des Beschwerdefalles dem Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften 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 BGBl. 680/1994 entgegensteht.

Im Urteil vom 18. Jänner 2001, Rechtssache C-113/99, hat der Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften diese Frage wie folgt beantwortet:

"Artikel 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 Gesellschaften zu entrichten ist."

Zur Auslegung des Gemeinschaftsrechts ergangene Urteile des Gerichtshofes der

Europäischen Gemeinschaften sind verbindlich. In diesem Sinne erweist sich damit auch die gegenständliche Vorschreibung der Mindestkörperschaftsteuer als gemeinschaftsrechtskonform.

Da somit die den angefochtenen Bescheiden zu Grunde liegenden Bestimmungen sowohl verfassungs- als auch gemeinschaftsrechtskonform sind, wurde im Berufungsfall die Mindeststeuer auch unter diesem Aspekt zu Recht vorgeschrieben und war das Berufungsbegehen abzuweisen.

Graz, am 9. September 2004