

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache M. gegen den Bescheid des Finanzamt Innsbruck vom 08.06.2012 betreffend Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

1.1. Die Beschwerdeführerin (kurz: Bf.) ist eine seit 1980 im Firmenbuch (vormals Handelsregister) zu FN.... eingetragene GmbH.

Zur Vorgeschichte des Falles wird auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 27.12.2011, GZ. RV/0654-I/08, verwiesen, mit welcher der Bf. im Instanzenzug Mindestkörperschaftsteuer i. S. d. § 24 Abs. 4 Z 1 erster Satz KStG 1988 für die Jahre 2003 bis 2007 und entsprechende Körperschaftsteuervorauszahlungen 2008 vorgeschrieben wurden.

Die Behandlung der gegen diesen Bescheid erhobenen Beschwerde hat der Verfassungsgerichtshof mit Beschluss vom 20.6.2012, B 169/12, abgelehnt und dabei auf seine Rechtsprechung zur Mindestkörperschaftsteuer (insbesondere VfSlg. 15.060/1997 und 19.449/2011) verwiesen. Der Verfassungsgerichtshof hat die Beschwerde gemäß Art. 144 Abs. 3 B-VG dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abgetreten, der sie mit Erkenntnis vom 22.11.2012, 2012//15/0138, als unbegründet abgewiesen hat.

1.2. Mit Bescheiden vom 17./18.4.2012 setzte das Finanzamt gegenüber der Bf. für die Folgejahre 2008 bis 2010 Mindestkörperschaftsteuer in Höhe von jeweils 1.750 Euro fest. Die gegen diese Bescheide erhobene Berufung vom 18.5.2012 war mit einem Antrag verbunden, der Berufung aufschiebende Wirkung zuzuerkennen.

1.3. Das Finanzamt wertete dieses Begehren als Antrag gemäß § 212a Abs. 1 BAO auf Aussetzung der Einhebung der Körperschaftsteuer 2008 bis 2010, welchen es mit Bescheid vom 8.6.2012 mit der Begründung abwies, dass die für die Aussetzung maßgebliche Berufung wenig erfolgversprechend sei.

1.4. In der gegen den zuletzt genannten Bescheid erhobenen Berufung vom 12.7.2012 wurde eingewendet, dass die Bescheidbegründung nicht akzeptabel sei, handle es sich doch „eher um eine Meinungsäußerung“, deren Richtigkeit bezweifelt werde. Insbesondere sei nicht nachvollziehbar, weshalb dem Finanzamt die Berufung wenig erfolgversprechend erscheine. Zwar sei nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes die Vorschreibung der Mindestkörperschaftsteuer auch bei einem fehlenden Einkommen unbedenklich. Diese Rechtsprechung gehe jedoch von einer zeitlich unbefristeten Vortragsfähigkeit der Mindestkörperschaftsteuer auf Gewinne in künftigen Jahren aus. Da diese Möglichkeit für die Bf. nicht bestehe, käme die Festsetzung der Mindestkörperschaftsteuer einer Enteignung gleich.

1.5. Mit Berufungsvorentscheidung vom 13.3.2012 gab das Finanzamt der Berufung keine Folge. Ausgeführt wurde im Wesentlichen, dass die Aussetzung der Einhebung nach § 212a Abs. 2 lit. a BAO nicht zu bewilligen sei, insoweit die Berufung nach der Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheine. Auf die Erfolgsaussichten einer Berufung sei anhand des Berufungsvorbringens Bedacht zu nehmen. Wenig erfolgversprechend sei eine Berufung dann, wenn die den Gegenstand des Berufungsbegehrens bildende Frage durch die Rechtsprechung der Höchstgerichte bereits geklärt worden sei. Die Verfassungsmäßigkeit der Mindestkörperschaftsteuer sei vom Verfassungsgerichtshof schon mehrmals bestätigt worden. Weiters habe der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der von der Bf. eingebrachten (oben erwähnten) Beschwerde abgelehnt, weil die Beschwerde vor dem Hintergrund der eindeutigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes keine hinreichende Aussicht auf Erfolg gehabt habe. Der Verwaltungsgerichtshof, an den die Beschwerde zur Entscheidung abgetreten worden sei, habe die Beschwerde abgewiesen. Da die Tatbestandsvoraussetzungen des § 24 Abs. 4 Z. 1 KStG 1988 auch in den Folgejahren gegeben seien, sei die Vorschreibung der Mindestkörperschaftsteuer zu Recht erfolgt. Mangels Erfolgsaussichten der dagegen erhobenen Berufung sei die Aussetzung der Einhebung der Mindestkörperschaftsteuer für 2008 bis 2010 nicht zu bewilligen gewesen.

1.6. Im Vorlageantrag vom 18.4.2013 hielt die Bf. ihr Berufungsbegehren aufrecht und brachte ergänzend vor:

„Die in der Berufungsvorentscheidung angesprochenen Entscheidungen der Höchstgerichte leiden darunter, dass nur die gängige Rechtsansicht wiederholt, auf den besonderen Charakter dieses Falles jedoch nicht eingegangen wird.

Das Körperschaftsteuergesetz fixiert in seinem § 24 eindeutig die Körperschaftsteuer als Einkommensteuer und zieht zur Beschreibung dieser Steuerart folgerichtig auch das Einkommensteuergesetz heran.

Der EuGH hat in seiner diesbezüglichen Entscheidung darauf hingewiesen, dass die Mindestkörperschaftsteuer durch die Bemessung auf Basis des Stammkapitals der Gesellschaft zwar als Vermögensteuer gesehen werden kann, aber durch die festgelegte Anrechnung auf potenzielle Einkommensteuer als Einkommensteuer gesehen werden muss.

Im vorliegenden Fall ergibt sich daraus, dass für die Gesellschaft, die zunächst gewollt, dann aber aufgrund äußerer Umstände gar keine Geschäftstätigkeit entwickelt hat und künftig auch nicht mehr entwickeln kann, eine Anrechnung auf potenzielle Einkommensteuer nicht möglich ist. Damit bleibt der Charakter der Mindest-KSt als Vermögensteuer erhalten.

Daraus ergibt sich auch eine Ungleichbehandlung der Gesellschaft gegenüber anderen Gesellschaften dadurch, dass diese Gesellschaft Vermögensteuer zu zahlen hat, während andere Gesellschaften nur Einkommensteuer und keine Vermögensteuer zu zahlen haben.

Es wird daher der gesamte Fall unter Berücksichtigung der tatsächlich gegebenen Voraussetzungen neu entschieden werden müssen, gegebenenfalls neuerlich durch die Höchstgerichte.“

Über die gemäß § 323 Abs. 38 erster Satz BAO als Beschwerde im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigende Berufung wurde erwogen:

2.1. Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Nach § 212a Abs. 2 lit. a BAO ist die Aussetzung der Einhebung nicht zu bewilligen, soweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint.

2.2. Aus der zuletzt genannten Bestimmung ergibt sich, dass anlässlich der Entscheidung über den Aussetzungsantrag auf die Erfolgsaussichten der Bescheidbeschwerde Bedacht zu nehmen ist. Dabei ist es jedoch nicht Aufgabe des Aussetzungsverfahrens, die Rechtsmittelentscheidung vorwegzunehmen; es sind lediglich die Erfolgsaussichten der Bescheidbeschwerde anhand des Beschwerdevorbringens zu beurteilen (vgl. Ritz, BAO⁵, § 212a, Tz 10, und die dort zitierte Judikatur).

2.3. Die Bf. äußerte gegen die auf § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 gestützte Festsetzung der Mindestkörperschaftsteuer für die Jahre 2008 bis 2010 lediglich verfassungsrechtliche bzw. unionsrechtliche Bedenken. Zwar kommt die Aussetzung der Einhebung

auch in Betracht, wenn die Verfassungswidrigkeit einer Abgabenvorschrift oder die Unionsrechtswidrigkeit nationalen Rechts geltend gemacht wird (vgl. Ritz, BAO⁵, § 212a, Tz 10). Das diesbezügliche Vorbringen der Bf. ermöglicht jedoch keine positive Einschätzung der Erfolgsaussichten der Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2008 bis 2010.

2.4. Wie bereits das Finanzamt zutreffend feststellte, hat sich der Verfassungsgerichtshof bereits wiederholt mit der Frage der Verfassungsmäßigkeit der Bestimmung des § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 auseinandergesetzt und unter anderem im Erkenntnis vom 5.3.1998, B 2195/97, ausgesprochen, dass gegen die Regelung des § 24 Abs. 4 KStG 1988 keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen.

Weiters hat der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der gegen die eingangs erwähnte Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates gerichteten Beschwerde abgelehnt, weil die von der Bf. gerügte Verletzung im verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht auf Unversehrtheit des Eigentums zum erheblichen Teil nur die Folge einer unrichtigen Anwendung des einfachen Gesetzes wäre und spezifisch verfassungsrechtliche Überlegungen zur Beurteilung der Frage, ob die Bf. der Mindeststeuer nach § 24 Abs. 4 KStG 1988 unterläge, insoweit nicht anzustellen seien. Soweit die Beschwerde verfassungsrechtliche Fragen insofern berühre, als die Rechtswidrigkeit der in Rede stehenden Rechtsvorschrift behauptet werde, lasse sie vor dem Hintergrund der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes zur Mindestkörperschaftsteuer die behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung in einem anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Recht oder die Verletzung in einem sonstigen Recht als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass sie keine hinreichende Aussicht auf Erfolg habe.

2.5. Vor dem Verwaltungsgerichtshof, an den die Beschwerde zur Entscheidung abgetreten wurde, brachte die Bf. bezüglich der Vorschreibung der Mindestkörperschaftsteuer für 2003 bis 2007 vor, sie habe lediglich ein „ruhender Mantel“ sein sollen und sei „zuletzt nicht mehr aktiviert“ worden. Die Bf. verfüge über keine Gewerbeberechtigung und habe daher keine Geschäftstätigkeit entwickelt. Sie habe keine Einkünfte lukriert und werde auch in Zukunft keine Einkünfte erzielen.

Diesem Vorbringen hielt der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 22.11.2012, 2012/15/0138, entgegen, dass die Mindestkörperschaftsteuer nach § 24 Abs. 4 KStG 1988 an das Bestehen der unbeschränkten Steuerpflicht i. S. d. § 1 Abs. 2 KStG 1988 anknüpfe. Die Mindeststeuerpflicht beginne gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988 mit dem Tag des Eintretens in die unbeschränkte Steuerpflicht. Den Beginn der Steuerpflicht regle § 4 Abs. 1 KStG 1988. Bei juristischen Personen des privaten Rechts i. S. d. § 1 Abs. 2 Z 1 KStG 1988 beginne sie, wenn die Rechtsgrundlage "festgestellt" sei und die juristische Person erstmalig nach außen in Erscheinung trete. Dieses In-Erscheinung-Treten erfordere eine nach außen hin erkennbare Tätigkeit, worunter beispielsweise bereits die Eröffnung eines Bankkontos falle, das der Einzahlung des Stammkapitals

diene. Die Bf. habe die Sachverhaltsfeststellung der belangten Behörde, wonach die Bf. eine Bankbeziehung eröffnet habe, nicht bekämpft. Bereits damit sei eine nach außen hin erkennbare Betätigung der Bf. gegeben. Da die weiteren Tatbestandsmerkmale des § 24 Abs. 4 KStG 1988 unstrittig erfüllt seien, sei es nicht als rechtswidrig zu erkennen, dass die belangte Behörde die Steuerpflicht nach § 24 Abs. 4 KStG 1988 angenommen habe.

Weiters verwarf der Verwaltungsgerichtshof unionsrechtliche Bedenken der Bf. Der europäische Gerichtshof habe im Urteil vom 18.1.2001, 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 verstoße. Die von der Bf. zitierte Bestimmung des Art. 5 Abs. 1 lit. c der Richtlinie 2008/7/EG vom 12. Februar 2008 betreffend die indirekten Steuern auf die Ansammlung von Kapital entspreche der Vorgängerbestimmung des Art. 10 lit. c der Richtlinie 69/335/EWG. Dazu habe der Europäische Gerichtshof im Urteil vom 18.1.2001 (Rn 22, 23) ausgeführt, dass die Mindestkörperschaftsteuer keinen formellen Zusammenhang mit der Eintragung einer Gesellschaft in das Firmenbuch aufweise und solcherart kein Konflikt mit dieser Richtlinienbestimmung gegeben sei. Das gelte auch in Bezug auf Art. 5 Abs. 1 lit. a der Richtlinie 2008/7/EG, habe doch der Europäische Gerichtshof im Urteil vom 18.1.2001 (Rn 19, 20) unzweifelhaft festgestellt, dass die Mindestkörperschaftsteuer, die für jedes Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht einer Kapitalgesellschaft erhoben werde, nicht einen Vorgang voraussetze, der eine Bewegung von Kapital – in Form einer Übertragung oder einer Erhöhung – betreffe.

2.6. Bei den Einwendungen der Bf. gegen die Festsetzung der Mindestkörperschaftsteuer für 2008 bis 2010 handelt es sich im Ergebnis um nichts anderes als eine Wiederholung jener Argumente, denen schon in den (die Körperschaftsteuer für 2003 bis 2007) betreffenden Beschwerdeverfahren vor dem Verfassungs- und Verwaltungsgerichtshof kein Erfolg beschieden war. Da somit die den Gegenstand des Berufungsverfahrens bildenden Fragen höchstgerichtlich geklärt sind, war die negative Prognose des Finanzamtes über die Erfolgsaussichten der Berufung gegen die Körperschaftsteuerbescheide für 2008 bis 2010 und damit auch die Nichtbewilligung einer Aussetzung der Einhebung gerechtfertigt.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, weil das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Einer Rechtsfrage kommt insbesondere dann grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt. Da diese Voraussetzungen nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 13. Mai 2014