



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat **hat** über die Berufungen der Bw, AdrBW, vertreten durch steuerliche Vertretung, AdrSteuerlVertretg,

- vom 11. Juli 2011 gegen den Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2009 des Finanzamtes A vom 7. Juli 2011,
- vom 16. Jänner 2012 gegen den Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2010 des Finanzamtes A vom 11. Jänner 2012,

### **entschieden:**

Der Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2009 wird teilweise Folge gegeben. Der Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2010 wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Die berufungswerbende Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Berufungswerberin, Bw) ist laut Gruppenfeststellungsbescheid vom 13. Jänner 2009 ab dem Veranlagungsjahr 2008 Gruppenträgerin, und zwar bezeichnet als Hauptbeteiligte, wobei als Mitbeteiligte die

andere Gruppenträgerin bezeichnet ist (beide haben jeweils 50% Anteil an den Gruppenmitgliedern). Als (inländische) Gruppenmitglieder sind im Gruppenfeststellungsbescheid die Gruppenmitglied1, die Gruppenmitglied2 sowie die Gruppenmitglied3 angeführt.

In den Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2008 der Bw vom 16. Juni 2011 wurden folgende, damals maßgebende steuerliche Ergebnisse einbezogen: 34.214,07 € aus der Gruppenmitglied1, -3.540,08 € aus der Bw, -37.027,24 € aus der Gruppenmitglied3 sowie -23.649,79 € aus der Gruppenmitglied2, insgesamt per Saldo daher -30.003,04 € Gesamtbetrag der Einkünfte. Aufgrund eines Einkommens von Null ergab die Anwendung des 25%igen Tarifes wiederum Null, als Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer wurden 6.671 € angesetzt, und nach Abzug von 3,40 € einbehaltenen Steuerbeträgen die KSt für das Jahr 2008 mit 6.667,60 € angesetzt. Vor der Begründung wurde im Bescheid ausgeführt: *„Hinweis: Für die nächsten Veranlagungsjahre stehen 7.763 € als verrechenbare Mindestkörperschaftsteuer zur Verfügung.“*

In den Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2009 der Bw vom 7. Juli 2011 wurden folgende, damals maßgebende steuerliche Ergebnisse einbezogen: -4.722,58 € aus der Bw, 43.637,27 € aus der Gruppenmitglied1, -8.270,42 € aus der Gruppenmitglied3 sowie -11.948,04 € aus der Gruppenmitglied2, insgesamt per Saldo daher 18.696,23 €. Nach einem Verlustabzug Gruppe (-14.022,17 €) verblieb ein Einkommen Gruppe iHv 4.674,06 €, wovon 25% KSt 1.168,52 € ergaben. Als Differenz zur Mindestkörperschaftsteuer (7.000 € = 1.750 € x 4) wurden 5.831,48 € angesetzt. Von der KSt iHv 7.000 € wurden 71,18 € einbehaltene Steuerbeträge abgezogen und somit die KSt der Bw für das Jahr 2009 mit 6.928,82 € festgesetzt. Vor der Begründung wird im Bescheid ausgeführt: *„Hinweis: Für die nächsten Veranlagungsjahre stehen 13.594,48 € als verrechenbare Mindestkörperschaftsteuer zur Verfügung.“*

(Anmerkung:  $1.092 + 6.671 + 5.831,48 = 13.594,48$ )

Die gesamte Mindestkörperschaftsteuer hinsichtlich aller drei Gruppenmitglieder wurde somit bei der Bw angesetzt, wogegen von den steuerlichen Ergebnissen der Gruppenmitglieder (Einkünfte bzw. Einkommen sowie einbehaltene Steuerbeträge) nur jeweils die Hälfte bei der Bw angesetzt wurde (ggfs auf volle Cent aufgerundet).

Mit Schreiben vom 11. Juli 2011 (Eingangsstempel 15. Juli 2011) wurde Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2008 und den Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2009 erhoben. Die Mindestkörperschaftsteuer betrage für 2008 und 2009 lediglich 4.375 € (50% für drei mindestkörperschaftsteuerpflichtige Gruppenmitglieder und 100% für den mindestkörperschaftsteuerpflichtigen Gruppenträger). Die KSt sei daher unter Anrechnung der KEST für 2008 mit 4.371,60 € und für 2009 mit 4.303,82 € festzusetzen.

Aufgrund eines nach der o.a. Berufung ergangenen Feststellungsbescheides Gruppenmitglied 2008 vom 22. Dezember 2011 wurde die auf die Bw entfallende Hälfte aus der Gruppenmitglied1 mit 130.949,92 € festgesetzt.

Das Finanzamt erließ eine mit 5. Jänner 2012 datierte Berufungsvorentscheidung zu der am 15. Juli 2011 eingelangten Berufung hinsichtlich KSt 2008 unter Berücksichtigung von 10.507,57 € Verlustabzug und von 1.092 € anrechenbarer KESt und unter schließlicher Festsetzung der KSt mit 12.960,91 € sowie mit der Begründung, dass das Gesamteinkommen der Unternehmensgruppe ausreichend positiv sei, sodass es nicht zur Vorschreibung von Mindeststeuer komme. Vielmehr sei vom Einkommen der Gruppe 25% KSt zu berechnen. Ein Hinweis auf Mindestkörperschaftsteuer, die für die nächsten Veranlagungsjahre zur Verfügung stehe, erfolgte nicht mehr. (Anmerkung:  $7.763 - 6.671 - 1.092 = 0$ )

Soweit die am 15. Juli 2011 eingegangene Berufung vom 11. Juli 2011 die KSt 2009 betrifft, legte sie das Finanzamt mit Vorlagebericht vom 29. Dezember 2011 an den UFS vor. (Über die ebenfalls in der Berufungsschrift vom 11. Juli 2011 erhobene Berufung gegen Anspruchszinsenbescheide sprach das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 29. Dezember 2011 ab.)

Aufgrund eines nach der o.a. Berufung ergangenen Feststellungsbescheides Gruppenmitglied 2009 vom 23. Dezember 2011 (KSt-Akt Bl 33/2009) wurde die auf die Bw entfallende Hälfte aus der Gruppenmitglied1 mit 43.275,77 € festgesetzt. Hingegen sind die darin angeführten einbehaltenen Steuerbeträge unverändert wie im Vorbescheid vom 13. Oktober 2010 (KSt-Akt Bl 18/2009) angesetzt, sodass auch die davon auf die Bw entfallende Hälfte unverändert bleibt.

In den Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2010 der Bw vom 11. Jänner 2012 wurden folgende steuerliche Ergebnisse einbezogen: -5.246,70 € aus der Bw, 42.512,12 € aus der Gruppenmitglied1, -8.644,85 € aus der Gruppenmitglied3 sowie -13.459,25 € aus der Gruppenmitglied2, insgesamt per Saldo daher 15.161,32 €. Von diesem Einkommen Gruppe machten 25% KSt 3.790,33 € aus, sodass die Differenz zu den 7.000 € Mindestkörperschaftsteuer mit 3.209,67 € angesetzt wurde. Die festgesetzte KSt 2010 iHv 6.998,58 € ergab sich aus 7.000 € abzüglich 1,42 € einbehaltene Steuerbeträge. Vor der Begründung wird im Bescheid ausgeführt: „Hinweis: Für die nächsten Veranlagungsjahre stehen 9.041,15 € als verrechenbare Mindestkörperschaftsteuer zur Verfügung.“ (Anmerkung: Damit ist bereits berücksichtigt worden, dass aufgrund der Berufungsvorentscheidung hinsichtlich KSt 2008 vom 5. Jänner 2012 keine anrechenbare Mindestkörperschaftsteuer aus 2008 für Folgejahre mehr zur Verfügung gestanden ist.)

U.a. wird in der Begründung ausgeführt: *„Für 2010 ist kein Verlustabzug vorhanden, da dieser bereits zur Gänze im Jahr 2008 verrechnet wurde.“*

Mit Schreiben vom 16. Jänner 2012 (Eingangsstempel 18. Jänner 2012) wurde Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid Gruppe 2010 erhoben. Die Mindestkörperschaftsteuer betrage für 2010 lediglich 4.375 € (50% für drei mindestkörperschaftsteuerliche Gruppenmitglieder und 100% für den mindestkörperschaftsteuerpflichtigen Gruppenträger). Die KSt sei daher unter Anrechnung der KEST für 2010 mit 4.373,58 € festzusetzen.

Die am 18. Jänner 2012 beim Finanzamt eingelangte Berufung vom 16. Jänner 2012 legte das Finanzamt mit Vorlagebericht vom 27. Jänner 2012 an den UFS vor.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der durch AbgÄG 2005 (BGBl I 161/2005) eingefügte § 24a KStG 1988 bestimmt in seinem Absatz 4: *„In der Unternehmensgruppe gilt hinsichtlich der Mindeststeuer Folgendes:*  
*1. Eine Mindeststeuer ist für jedes mindeststeuerpflichtige Gruppenmitglied und den Gruppenträger zu berechnen und vom Gruppenträger zu entrichten, wenn das Gesamteinkommen in der Unternehmensgruppe nicht ausreichend positiv ist. Das Gesamteinkommen in der Unternehmensgruppe ist dann nicht ausreichend positiv, wenn es unter dem Betrag liegt, der sich für alle mindeststeuerpflichtigen Gruppenmitglieder und den mindeststeuerpflichtigen Gruppenträger nach § 24 Abs. 4 Z 1 bis 3 zusammengezählt ergibt.*  
*2. Mindeststeuern aus Zeiträumen vor dem Wirksamwerden der Unternehmensgruppe sind dem finanziell ausreichend beteiligten Gruppenmitglied bzw. dem Gruppenträger in jener Höhe zuzurechnen, die auf das vom Gruppenmitglied weitergeleitete eigene Einkommen anrechenbar wäre. Das beteiligte Gruppenmitglied leitet die zugerechnete Mindeststeuer gemeinsam mit dem eigenen Einkommen jenes Zeitraumes weiter, in dem die Zurechnung erfolgt ist.“*

§ 24a Abs. 4 KStG 1988 lässt hinsichtlich der Vorschreibung von Mindestkörperschaftsteuer also offen, ob der Bw die gesamte Mindestkörperschaftsteuer betreffend die drei Gruppenmitglieder vorzuschreiben ist oder hinsichtlich der drei Gruppenmitglieder nur die ihrem 50%igen Anteil entsprechende Hälfte.

§ 24a Abs. 3 vorletzter Satz KStG 1988 gibt hier den entscheidenden Hinweis, indem er bestimmt: *„Auf die sich daraus ergebende Körperschaftsteuerschuld sind anzurechnende inländische Steuern, anrechenbare ausländische Steuern und verrechenbare Mindeststeuern (Abs. 4) ganz oder im Falle einer Beteiligungsgemeinschaft anteilig anzurechnen.“*

Indem also eine zukünftige Anrechnung von Mindestkörperschaftsteuer bei der Bw nur anteilig

(zur Hälfte) möglich sein wird, ist der Bw auch nur die Hälfte an Mindestkörperschaftsteuer hinsichtlich der drei Gruppenmitglieder vorzuschreiben.

Es ist also im Sinne der Berufungsbegehren von einer Mindestkörperschaftsteuer für jedes der beiden Streitjahre iHv 4.375 € auszugehen.

**Änderungen bei der Körperschaftsteuer 2009** zusätzlich zu der anteilmäßigen Mindestkörperschaftsteuer-Berechnung hinsichtlich der drei Gruppenmitglieder, weil nach der Erlassung des angefochtenen Körperschaftsteuerbescheides (Gruppe) 2009 vom 7. Juli 2011 eingetreten ist bzw. eintritt:

- Aufgrund der Berufungsvorentscheidung vom 5. Jänner 2012 hinsichtlich KSt 2008:
  - Es entsteht durch die Berufungsvorentscheidung gegenüber dem ursprünglichen Bescheid vom 16. Juni 2011 kein vortragsfähiger Verlust iHv 30.003,04 € mehr.
  - Der vortragsfähig gewesene Verlust wird durch die Berufungsvorentscheidung bereits im Jahr 2008 verbraucht.
  - Infolge der Berufungsvorentscheidung verbleibt aus 2008 gegenüber dem ursprünglichen Bescheid vom 16. Juni 2011 keine anrechenbare Mindestkörperschaftsteuer für Folgejahre.
- Geänderte Feststellung des auf die Bw entfallenden steuerlichen Ergebnisses aus der Gruppenmitglied1: 43.275,77 € statt 43.637,27 €, d.h. 361,50 € weniger. Dies bedeutet eine Verminderung des Gesamtbetrages der Einkünfte der Gruppe von 18.696,23 € auf 18.334,73 €.
- Aufgrund der vorliegenden Berufungsentscheidung ist bzw. wäre die Mindestkörperschaftsteuer für 2009 nicht 7.000 €, sondern 4.375 €, wie in der Berufung begehrt. Wie aus dem beigefügten Berechnungsblatt für 2009 ersichtlich, beträgt die tarifliche Körperschaftsteuer für das Einkommen der Gruppe des Jahres 2009 bereits 4.583,68 €, sodass die Mindeststeuer ohnehin überschritten wird. Weil folglich dem Begehren in der Berufung nach Festsetzung der Körperschaftsteuer für 2009 mit 4.303,82 € (nach KEST-Anrechnung) nicht entsprochen werden kann, spricht die vorliegende Berufungsentscheidung hinsichtlich 2009 nur eine teilweise Stattgabe aus.  
Mangels Mindestkörperschaftsteuer für das Jahr 2009 entsteht keine anrechenbare Mindestkörperschaftsteuer für Folgejahre, weshalb auf dem Berechnungsblatt für 2009 auch kein diesbezüglicher „Hinweis“ erfolgt.

**Änderungen bei der Körperschaftsteuer 2010** zusätzlich zu der anteilmäßigen Mindestkörperschaftsteuer-Vorschreibung hinsichtlich der drei Gruppenmitglieder, weil nach der Erlassung des angefochtenen Körperschaftsteuerbescheides (Gruppe) 2010 vom 11. Jänner 2012 eintritt:

- Aufgrund der vorliegenden Berufungsentscheidung keine anrechenbare Mindestkörperschaftsteuer aus 2009 für Folgejahre.
- Aufgrund der vorliegenden Berufungsentscheidung verminderte anrechenbare Mindestkörperschaftsteuer aus 2010 für Folgejahre (584,67 €). Der diesbezügliche „Hinweis“ erfolgt auf dem beigefügten Berechnungsblatt für 2010.

Ergeht auch an Finanzamt A zu St.Nr. Y

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Wien, am 14. Juni 2012