

RS Vwgh 2021/1/11 Ro 2019/15/0186

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 11.01.2021

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

32/08 Sonstiges Steuerrecht

Norm

KStG 1988 §24 Abs4 Z4

UmgrStG 1991 §9 Abs8 idF 2011/I/112

1. KStG 1988 § 24 heute
2. KStG 1988 § 24 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2025
3. KStG 1988 § 24 gültig von 01.01.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023
4. KStG 1988 § 24 gültig von 22.07.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
5. KStG 1988 § 24 gültig von 01.01.2023 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
6. KStG 1988 § 24 gültig von 01.01.2023 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
7. KStG 1988 § 24 gültig von 20.07.2022 bis 31.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
8. KStG 1988 § 24 gültig von 01.01.2019 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. KStG 1988 § 24 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
10. KStG 1988 § 24 gültig von 29.12.2015 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015
11. KStG 1988 § 24 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
12. KStG 1988 § 24 gültig von 14.08.2015 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2015
13. KStG 1988 § 24 gültig von 01.03.2014 bis 13.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
14. KStG 1988 § 24 gültig von 01.01.2014 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 109/2013
15. KStG 1988 § 24 gültig von 15.12.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
16. KStG 1988 § 24 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
17. KStG 1988 § 24 gültig von 01.04.2012 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
18. KStG 1988 § 24 gültig von 31.12.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
19. KStG 1988 § 24 gültig von 15.12.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2010
20. KStG 1988 § 24 gültig von 31.12.2005 bis 14.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
21. KStG 1988 § 24 gültig von 31.12.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
22. KStG 1988 § 24 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
23. KStG 1988 § 24 gültig von 20.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 124/2003
24. KStG 1988 § 24 gültig von 05.10.2002 bis 19.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
25. KStG 1988 § 24 gültig von 27.04.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/2002
26. KStG 1988 § 24 gültig von 27.06.2001 bis 26.04.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
27. KStG 1988 § 24 gültig von 30.12.2000 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
28. KStG 1988 § 24 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999

29. KStG 1988 § 24 gültig von 23.01.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 32/1998
30. KStG 1988 § 24 gültig von 12.07.1997 bis 22.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/1997
31. KStG 1988 § 24 gültig von 01.05.1996 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
32. KStG 1988 § 24 gültig von 27.08.1994 bis 11.07.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
33. KStG 1988 § 24 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
34. KStG 1988 § 24 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
35. KStG 1988 § 24 gültig von 30.07.1988 bis 31.08.1993

Rechtssatz

In seinem Erkenntnis vom 31. Mai 2017, Ro 2016/13/0001, hat der VwGH zu dem Verweis des § 9 Abs. 8 UmgrStG auf § 24 Abs. 4 Z 4 KStG 1988 ausgesprochen, dass § 24 Abs. 4 Z 4 KStG 1988 auf natürliche Personen als Rechtsnachfolger dadurch nur sinngemäß anwendbar wird. Da natürliche Personen keine "tatsächliche Körperschaftsteuerschuld" haben und es für sie keinen Mindeststeuerbetrag (einen "sich aus den Z 1 bis 3 ... ergebenden Betrag") gibt, bedeutet dies, dass auch die Begrenzung der Anrechnung mit dem für Körperschaften geltenden Mindeststeuerbetrag nicht wirksam werden kann. Angesichts fehlender Mindeststeuerbeträge in der Einkommensteuer ist somit nach einer Umwandlung auf Ebene der natürlichen Person als Rechtsnachfolger zwar eine weitergehende Anrechnung von Mindestkörperschaftsteuer als auf Ebene der bisherigen Körperschaft zulässig. Aus diesem Erkenntnis lässt sich allerdings noch nicht ableiten, ob die Anrechnung offener Mindestkörperschaftsteuer bei natürlichen Personen auch über die Höhe der Einkommensteuer eines Veranlagungsjahres hinaus gehen und eine Gutschrift ergeben könne. Bejaht man die Möglichkeit einer Gutschrift, würde dies mit der ersten "Anrechnung" beim Rechtsnachfolger nach der Umwandlung unabhängig vom Einkommen (und somit selbst bei einem Einkommen von null bzw. bei negativem Einkommen) zu einer Rückerstattung aller in den vergangenen Jahren von der seinerzeitigen Körperschaft entrichteten Mindestkörperschaftsbeträge führen. Damit wäre aber der Verweis in § 9 Abs. 8 UmgrStG auf § 24 Abs. 4 Z 4 KStG 1988 und die in dessen Satz 2 verfügte Begrenzung des Anrechnungsvolumens vollkommen inhaltsleer. Ein solches Auslegungsergebnis kann der Neuregelung des Budgetbegleitgesetzes 2012 nicht unterstellt werden. Eine sinngemäße Anwendung von § 24 Abs. 4 Z 4 KStG 1988 auf natürliche Personen als Rechtsnachfolger bedeutet daher, dass die darin vorgesehene Anrechnungsgrenze zwar - angesichts fehlender Mindeststeuerbeträge in der Einkommensteuer - einer Vollarrechnung bisheriger Mindestkörperschaftssteuerzahlungen auf die tatsächlich zu entrichtende Einkommensteuer eines Veranlagungsjahres nicht entgegensteht, Gutschriften über die Höhe der Einkommensteuer eines Veranlagungsjahres hinaus jedoch von vornherein ausschließt.

In seinem Erkenntnis vom 31. Mai 2017, Ro 2016/13/0001, hat der VwGH zu dem Verweis des Paragraph 9, Absatz 8, UmgrStG auf Paragraph 24, Absatz 4, Ziffer 4, KStG 1988 ausgesprochen, dass Paragraph 24, Absatz 4, Ziffer 4, KStG 1988 auf natürliche Personen als Rechtsnachfolger dadurch nur sinngemäß anwendbar wird. Da natürliche Personen keine "tatsächliche Körperschaftsteuerschuld" haben und es für sie keinen Mindeststeuerbetrag (einen "sich aus den Ziffer eins bis 3 ... ergebenden Betrag") gibt, bedeutet dies, dass auch die Begrenzung der Anrechnung mit dem für Körperschaften geltenden Mindeststeuerbetrag nicht wirksam werden kann. Angesichts fehlender Mindeststeuerbeträge in der Einkommensteuer ist somit nach einer Umwandlung auf Ebene der natürlichen Person als Rechtsnachfolger zwar eine weitergehende Anrechnung von Mindestkörperschaftsteuer als auf Ebene der bisherigen Körperschaft zulässig. Aus diesem Erkenntnis lässt sich allerdings noch nicht ableiten, ob die Anrechnung offener Mindestkörperschaftsteuer bei natürlichen Personen auch über die Höhe der Einkommensteuer eines Veranlagungsjahres hinaus gehen und eine Gutschrift ergeben könne. Bejaht man die Möglichkeit einer Gutschrift, würde dies mit der ersten "Anrechnung" beim Rechtsnachfolger nach der Umwandlung unabhängig vom Einkommen (und somit selbst bei einem Einkommen von null bzw. bei negativem Einkommen) zu einer Rückerstattung aller in den vergangenen Jahren von der seinerzeitigen Körperschaft entrichteten Mindestkörperschaftsbeträge führen. Damit wäre aber der Verweis in Paragraph 9, Absatz 8, UmgrStG auf Paragraph 24, Absatz 4, Ziffer 4, KStG 1988 und die in dessen Satz 2 verfügte Begrenzung des Anrechnungsvolumens vollkommen inhaltsleer. Ein solches Auslegungsergebnis kann der Neuregelung des Budgetbegleitgesetzes 2012 nicht unterstellt werden. Eine sinngemäße Anwendung von Paragraph 24, Absatz 4, Ziffer 4, KStG 1988 auf natürliche Personen als Rechtsnachfolger bedeutet daher, dass die darin vorgesehene Anrechnungsgrenze zwar - angesichts fehlender Mindeststeuerbeträge in der Einkommensteuer - einer Vollarrechnung bisheriger Mindestkörperschaftssteuerzahlungen auf die tatsächlich zu entrichtende Einkommensteuer eines Veranlagungsjahres nicht entgegensteht, Gutschriften über die Höhe der Einkommensteuer eines Veranlagungsjahres hinaus jedoch von vornherein ausschließt.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2021:RO2019150186.J05

Im RIS seit

16.03.2021

Zuletzt aktualisiert am

16.03.2021

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at