

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** vertreten durch ***1***, über die Beschwerden vom 13. Jänner 2016 sowie vom 10. Februar 2016 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 3/6/7/11/15 Schwechat Gerasdorf (nunmehr Finanzamt für Großbetriebe) vom 17. Dezember 2015, vom 14. Jänner 2016 sowie vom 20. Jänner 2016 betreffend Körperschaftsteuer 2010, Körperschaftsteuer 2013 sowie Körperschaftsteuer 2014 Steuernummer ***BF1StNr1*** nach am 22. Juni 2026 durchgeführter mündlicher Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde gegen den Bescheid betreffend **Körperschaftsteuer für das Jahr 2010** wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend **Körperschaftsteuer für das Jahr 2013** wird gemäß § 279 BAO abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird zu Ungunsten der Bf. abgeändert.

Die **Körperschaftsteuer für das Jahr 2013** wird in Höhe von **17.385,00 Euro** festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Die Beschwerde gegen den Bescheid betreffend **Körperschaftsteuer für das Jahr 2014** wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bericht vom 15.12.2015 betreffend eine unter anderem die Körperschaftsteuer der Jahre 2010 bis 2013 umfassende Außenprüfung

Im Jahr 2015 fand bei der auf dem Sektor des Personalleasings tätigen Bf. eine unter anderem die Körperschaftsteuer der Jahre 2010 bis 2013 umfassende Außenprüfung statt, wobei die Prüferin betreffend die Körperschaftsteuer 2010 im letzten Absatz der Tz 3 des mit 15.1.2015 datierten BP- Berichts die Feststellung traf, dass - basierend auf einer Versagung des Vorsteuerabzuges nämlichen Jahres in Höhe von **126.750,00 Euro** – bei Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb 2010 im Ausmaß vorgenannter Wert als Betriebsausgabe abzugsfähig sei.

Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 17.12.2015

Basierend auf obiger Feststellung wurde seitens der belangten Behörde dem mit **15.12.2015** datierten **Körperschaftsteuerbescheid 2010** ein – aus der Differenz seitens der Bf. erklärter Einkünfte von **40.058,34 Euro** und nicht anerkannter Vorsteuern von **126.750,00 Euro** – ermittelter Verlust aus Gewerbebetrieb von – **86.691,66 Euro** zugrunde gelegt, respektive die **Körperschaftsteuer 2010** in Höhe von **1.750,00 Euro** festgesetzt.

Beschwerde vom 13.01.2016

In der Folge wurde mit Eingabe vom 13.01.2016 gegen obigen Bescheid eine Beschwerde nachstehenden Inhalts erhoben:

Gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 17.12.2015, zugestellt am 20.12.2015, wird in offener Frist das Rechtsmittel der

BESCHWERDE

erhoben.

Der Bescheid wird wegen der Höhe der festgesetzten Einkünfte aus Gewerbebetrieb angefochten.

BEGRÜNDUNG

Gemäß der von uns im September 2011 eingereichten Körperschaftsteuererklärung 2010 ergeben sich positive Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 40.056,34. Im angefochtenen Körperschaftsteuerbescheid sind negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in

Höhe von € 86.691,66 ausgewiesen. Dies ergibt einen Differenzbetrag von € 126.748,-. Im Bescheid wird diese Abweichung nicht begründet, sondern lediglich darauf verwiesen, dass die Veranlagung unter Zugrundelegung der Feststellungen der abgabenrechtlichen Prüfung erstellt wurde, wobei diese Feststellungen der Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Dazu halten wir fest:

Über die körperschaftsteuerlichen Feststellungen der abgabenrechtlichen Prüfung finden sich in einer Niederschrift keine Ausführungen. Am 25.11.2015 wurde uns zwar von der Prüferin per Mail eine Niederschrift zur Schlussbesprechung vom 23.11.2015 übermittelt, wir haben die Unterfertigung aber verweigert, weil die Niederschrift nicht den tatsächlichen Verlauf der Schlussbesprechung wiedergegeben hat. Unsere Einwendungen gegen die Niederschrift haben wir mit Mail vom 1.12.2015 an die Prüferin übermittelt und ersucht, unser Schreiben in die Niederschrift aufzunehmen. Bis dato erfolgte keine Reaktion von Seiten des Finanzamtes.

Auch ein Bericht über die Außenprüfung hegt nicht vor. Dem Körperschaftsteuerbescheid 2010 fehlt es somit an einer Begründung, weshalb wir auch nicht konkret zur Abweichung Stellung nehmen können. Die im Bescheid aufscheinenden negativen Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind jedenfalls falsch.

ANTRAG

Es wird beantragt, die Begründung zum Körperschaftsteuerbescheid 2010 nachzureichen. Die von uns deklarierten Einkünfte aus Gewerbebetrieb wären jedenfalls um die nicht anerkannte Vorsteuer in Höhe von € 195.000.- aus dem gleichzeitig ergangenen Umsatzsteuerbescheid 2010 zu vermindern.

Eine mündliche Verhandlung vor dem Senat wird beantragt (§ 272 und § 274 BAO).

Ergänzung der gegen den Körperschaftssteuerbescheid 2010 erhobenen Beschwerde

Mit Eingabe vom 16.02.2016 wurde die gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2010 erhobene, mit 13.01.2016 datierte Beschwerde wie folgt ergänzt:

Hinsichtlich unserer

BESCHWERDE

vom 13.1.2016 gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 17.12.2015 nehmen wir folgende

ERGÄNZUNG

vor:

Am 19.1.2016 wurde uns der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung betreffend die Veranlagungsjahre 2010 bis 2013 zugestellt. Auf Seite 9 des Berichts unten ist die Änderung der Besteuerungsgrundlagen für das bekämpfte Veranlagungsjahr 2010 abgebildet. Demnach hat die Prüferin vom erklärten Jahresergebnis vor BP in Höhe von € 40.058,34 einen Betrag von € 126.750.- abgezogen, um zum Ergebnis nach BP von - € 86.691,66 zu kommen.

Diese Berechnung ist unrichtig. Wie sich aus TZ 3 des Berichts ergibt, hat die Behörde einen Vorsteuerbetrag von insgesamt € 195.000.- aus einer Rechnung vom 31.12.2010 nicht anerkannt. 35% davon, das sind € 68.250.-, wurden wegen des angeblichen Vorliegens von Bauleistungen nicht anerkannt, der Rest, d.s. € 126.750.-, wegen des behaupteten Zusammenhangs mit einer Umsatzsteuerhinterziehung. Lediglich diese € 126.750.- sind aber im Umsatzsteuerbescheid ergebnismindernd berücksichtigt. Warum die € 68.250.- keinen Aufwand darstellen sollen, ist unerklärlich. Möglicherweise geht die Prüferin davon aus, dass die Verrechnung von vermeintlichen Bauleistungen mit Umsatzsteuer einen Rückforderungsanspruch gegenüber dem Lieferanten in Höhe der Umsatzsteuer begründet, der einer aufwandswirksamen Erfassung der Vorsteuer entgegensteht. Im konkreten Fall ist aber ein solcher Anspruch keinesfalls durchsetzbar, da die Lieferantin ***2*** GmbH insolvent ist und mittlerweile aus dem Firmenbuch gestrichen wurde. Im Fall einer Nichtstattgabe der Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid 2010 wäre somit der volle Betrag von € 195.000.- von ***3*** zu entrichten.

ANTRAG

Es wird beantragt, den vollen Vorsteuerbetrag von € 195.000.- bei der Körperschaftsteuerveranlagung 2010 als Aufwand zu berücksichtigen und das im Bericht ausgewiesene Ergebnis nach BP von - € 86.691,66 um weitere € 68.250.- zu vermindern.“

Beschwerde vom 10.02.2016 gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2013 und 2014

Mit Eingabe vom 10.02.2016 wurde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2013 vom 14.01.2016 sowie den mit 20.01.2016 datierten Körperschaftsteuerbescheid Beschwerde nachstehenden Inhalts erhoben:

Gegen folgende Bescheide wird in offener Frist das Rechtsmittel der

BESCHWERDE

erhoben:

- Körperschaftsteuerbescheid 2013 vom 14.1.2016
- ® Körperschaftsteuerbescheid 2014 vom 20.1.2016

Die Bescheide werden wegen der Höhe der abgezogenen Verlustvorträge angefochten.

BEGRÜNDUNG

Die Entwicklung der Verlustvorträge für die Veranlagungsjahre 2013 und 2014 stellt sich wie folgt dar:

Ergebnis 2010 laut BP- beantragte Korrektur laut Beschwerde gegen

Körperschaftsteuerbescheid 2010 (siehe dort)

richtiges Ergebnis nach BP - 86.691.-

beantragte Korrektur laut Beschwerde gegen den

Körperschaftsteuerbescheid 2010 - 68.250.-

richtiges Ergebnis laut BP - 154.941.-

zuzüglich Verlustvorträge für die Veranlagungsjahre bis einschließlich 2009 gemäß den uns vorliegenden Unterlagen - 136.414 -

Stand Verlustvortrag 31.12.2010 - 291.3553.-

Verrechnung 2011 47.676.- (= 75 % von 63.569.-)

Stand Verlustvorträge 31.12.2011 - 243.679.-

- Verrechnung 2012 77.025.- (= 75 % von 102.701.-)

Stand Verlustvorträge 31.12.2012 - 166.654.-

- beantragte Verrechnung 2013 114.983.- (= 75 % von 153.311.-)

Stand Verlustvorträge 31.12.2013 - 51.671.-

- beantragte Verrechnung 2014 31.073.- (= 75 % von 41.431.-)

Stand Verlustvorträge 31.12.2014 20.698.-

Wie oben entwickelt, ist für das Veranlagungsjahr 2013 richtigerweise ein Verlustvortrag von € 114.983.- und für das Jahr 2014 ein solcher von € 31.073.- anzusetzen. Von der BP wurde für 2013 lediglich ein Verlustvortrag von € 114.243.- (Differenz € 740.-) und für das Jahr 2014 gar kein Verlustvortrag angesetzt.

ANTRAG

Wir beantragen, in den bekämpften Veranlagungsjahren Verlustvorträge wie oben dargestellt in Ansatz zu bringen.“

Stellungnahme der Prüferin vom 18.03.2016

In der Folge erstatte die Prüferin mit Schriftsatz vom 18.03.2016 nachstehende Rechtsmittelstellungnahme:

Körperschaftsteuerbescheid 2010 (zusätzlich 2011), datiert mit 13.01.2016:

€ 68.250.- an Vorsteuern wurden deshalb nicht anerkannt, weil sie Leistungen betroffen haben, die als Bauleistungen nach § 19 UStG eingestuft wurden. Nicht abzugsfähige Vorsteuern sind auch nicht zu passivieren.

Des Weiteren wird der Klarstellung des BMF vom 12.01.2016 Folge geleistet, nach der Steuernachforderungen aus Prüfungsfeststellungen erst in dem Jahr als Ausgabe geltend gemacht werden können, in dem die Schlussbesprechung der Prüfung stattgefunden hat. Im konkreten Fall ist das das Jahr 2015 und es sind die Körperschaftssteuerbescheide für 2010 und 2011 betroffen.

Körperschaftsteuerbescheide 2013 und 2014: (hier wurde keine Vorlage beantragt)

Nach der Richtigstellung der Bescheide 2010 und 2011 ergeben sich folgende Verlustvorträge für ***3*** GmbH:

Offener Verlustvortrag für 2010 (lt. Aktenlage)	152.254,48		
Ergebnis 2010	40.058,34	davon 75 %	- 30.043,76.-
Offener Verlustvortrag für 2011			122.210,72
Ergebnis 2011	78.481,56	davon 75 %	- 58.861,17
Offener Verlustvortrag für 2012			
Ergebnis 2012	102.701,64	davon 75 %	- 77.026,23
		davon zu versteuern	39.352,09
Ergebnis 2013	153.311,09	voll zu versteuern – kein Verlustvortrag übrig	

Vorlage der gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2010, 2013 sowie 2014 erhobenen Rechtsmittel

In der Folge wurden obige Beschwerden vermittels Berichts vom 06.04.2016 dem BFG zur Entscheidung vorgelegt.

Gegenäußerung der Bf. vom 31.08.2016

Mit beim BFG am 31.08.2016 eingelangter Eingabe erstattete die vormalige steuerliche Vertretung der Bf. nachstehende - in den beschwerderelevanten Passagen - wiedergegebene Replik:

1. Zur Beschwerdeeinbringung generell:

Am 23.11.2015 hat die Schlussbesprechung zur Außenprüfung hinsichtlich der geprüften Jahre 2010 bis 2013 stattgefunden. Am 25.11.2015 hat die Prüferin per Mail eine Niederschrift versendet und um Unterschrift sowie Retournierung der Unterschriftsseite gebeten. Mit Mail vom 1. Dezember 2015 haben wir die Unterschrift verweigert, weil in TZ 3 der Niederschrift nicht der tatsächliche Verlauf der Schlussbesprechung wiedergegeben wurde. Insbesondere war in der Schlussbesprechung niemals die Rede davon, dass Vorsteuern aus den Rechnungen der ***2*** wegen Vorliegens von Bauleistungen zu kürzen wären. Es war uns daher bei der Schlussbesprechung auch nicht möglich, auf die von der Prüferin behauptete Tatsache und Berechnungsmethode einzugehen. Gleichzeitig haben wir gebeten, unser Schreiben in die Niederschrift aufzunehmen.

Am 17.12.2015 ist sowohl der Körperschaftsteuerbescheid als auch der Umsatzsteuerbescheid 2010 nach der Außenprüfung ergangen. In beiden Bescheiden wird in der Begründung auf die Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die darüber aufgenommene Niederschrift bzw. den Prüfungsbericht verwiesen. Wir haben daher vorsichtshalber innerhalb der Beschwerdefrist gegen diese beiden Bescheide Beschwerde erhoben, um nicht eventuell Diskussionen über das Vorliegen oder Nichtvorliegen einer Begründung, in der nicht unterfertigten Niederschrift führen zu müssen. Nach der am 19.1.2016 erfolgten Zustellung des Berichtes vom 15.12.2015 und Ergehen weiterer Bescheide haben wir unsere Beschwerdeausführungen hinsichtlich Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2010 ergänzt und weitere Beschwerden eingebracht. Vom verfahrensökonomischen Standpunkt her ist zu hinterfragen, warum Bescheide nach einer Außenprüfung nicht gesammelt und im engen zeitlichen Zusammenhang mit der Berichtsausfertigung versendet werden. Die von der Behörde gewählte Vorgangsweise, vorerst Bescheide eines Veranlagungsjahres, ohne oder mit rudimentärer Begründung in einer nicht unterfertigten Niederschrift zu versenden und erst einen Monat später die restlichen Bescheide und den Bericht auszufertigen, ist nicht nachzuvollziehen. Wie schon erwähnt, ist der Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung mit 15.12.2015 datiert, wurde aber erst am 19.1.2016 zugestellt. Auch diese zeitliche Diskrepanz ist uns nicht erklärlich und deutet auf eine wenig sorgfältige Arbeitsweise der belangten Behörde hin.

Überdies hat die Behörde offensichtlich unsere Beschwerden nicht einmal bis zum Ende durchgelesen: In unseren Beschwerden gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2010, 2013 und 2014 haben wir lediglich in der Beschwerde gegen die Körperschaftsteuer 2010 eine

mündliche Verhandlung beantragt. Im VB wird für alle Körperschaftsteuer-Beschwerden ein Antrag auf mündliche Verhandlung behauptet. Weiters wurde in **keiner der drei Beschwerden** gem. § 262 BAO auf eine Beschwerdeentscheidung verzichtet. Auf Seite 1 des EE wird zwar erwähnt, dass hinsichtlich Körperschaftsteuer 2013 und 2014 keine Vorlage beantragt war (hier ist offensichtlich der Verzicht gem. § 262 BAO gemeint), dennoch sind alle 3 Körperschaftsteuer-Beschwerden **ohne Ergehen einer zwingenden BVE** dem Bundesfinanzgericht vorgelegt worden.

Auch die Feststellung im ersten Absatz des EE, wonach die Rechtsmittelfrist erst dann zu laufen beginne, wenn der letzte Bescheid und die Begründung eingetroffen sind, ist unrichtig. Die Beschwerdefrist beginnt für jeden Bescheid separat zu laufen und nicht erst dann, wenn von mehreren Bescheiden eine AP betreffend der letzte Bescheid ergangen ist.

2. Körperschaftsteuerbescheid 2010

Die Behörde verneint im EE nunmehr nicht nur den Abzug der in der Beschwerde als zusätzlichen Aufwand beantragten 68.250.-, sondern verweigert die Abzugsfähigkeit der gesamten nicht anerkannten Vorsteuer von € 195.000.- mit der Begründung, die Schlussbesprechung für die Außenprüfung hätte erst im Jahr 2015 stattgefunden und daher wäre auch der Aufwand erst in diesem Jahr zu berücksichtigen. Sie übersieht dabei, dass die Nichtanerkennung der Vorsteuern wegen behauptetem Umsatzsteuerbetrug schon aus dem Jahr 2010 herrührt. Bereits die Umsatzsteuerfestsetzung für den Zeitraum Dezember 2010 war Anlass für ein Berufungsverfahren mit der Geschäftszahl RV/7100770/2012, welches vom BFG mit Beschluss vom 2. Juni 2015 gem. 5 278 BAO durch Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde 1. Instanz abgeschlossen wurde. Die strittige Vorsteuer hat daher ihre Wurzel in der Umsatzsteuervoranmeldung 12/2010 und nicht in der Außenprüfung aus dem Jahre 2015, welche die Umsatzsteuerjahreerklärung betraf. Daher ist die gesamte nicht anerkannte Vorsteuer auch 2010 als Rückstellung aufwandsmindernd zu berücksichtigen (dazu auch BFG 4.3.2016, RV/6101107/2015 zitiert in Prodinger/Hacksteiner, Steuerliche Bilanzberichtigung zur Berücksichtigung von Betriebsprüfungs- und GPLA—Ergebnissen, SWK 18/2016, 830f).

3. Entwicklung Verlustvorträge (siehe EE Seite 1 unten)

Bei der Entwicklung der Verlustvorträge für die veranlagten Jahre geht die Behörde von einem Ergebnis 2011 in Höhe von € 78.481,56 aus. Der rechtskräftige Körperschaftsteuerbescheid 2011 weist aber Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 63.568,61 aus. Wir sehen keinen Grund, warum bei der Darstellung der Verlustvorträge durch die Behörde von diesem Bescheid abgewichen wird.“

Verständigung gemäß § 281a BAO

In der Folge wurden die Verfahrensparteien vermittelt der auf der Norm des § 281a BAO fußenden Verständigung des BFG vom 05.03.2024, RV/ davon in Kenntnis gesetzt, dass die nunmehr zuständige Behörde, sprich das FA für Großbetriebe betreffend die gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2010, 2013 sowie 2014 gerichteten Beschwerden vom 13.01.2016 sowie vom 10.02.2016 zwingend Beschwerdevereinscheidungen (BVEs) zu erlassen haben, respektive zu diesem Behufe die Bezug habenden Akten retourniert werden.

Beschwerdevereinscheidungen (BVEs) vom 08.04.2024

Mit BVEs vom 08.04.2024 wies die belangte Behörde wies die gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2010, 2013 sowie 2014 erhobenen Beschwerden mit nachstehender Begründung ab:

„Die Beschwerde vom 13.01.2016 gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 17.12.2015 wird als unbegründet abgewiesen.

In der Beschwerde vom 13.01.2016 wird moniert, dass der angefochtene Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 17.12.2015, der infolge einer Außenprüfung durch die Abgabenbehörde negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 86.691,66 € ausweist, nicht ausreichend begründet ist.

Gemäß § 150 BAO ist über die Außenprüfung ein schriftlicher Bericht zu erstatten. Die Abgabebehörde hat dem Abgabepflichtigen eine Abschrift des Prüfungsberichtes zu übermitteln. Werden in Auswertungen der Prüfungsergebnisse Bescheide erlassen, so wird der Bericht als Bescheidbegründung dienen, soweit die Bescheide von Aussagen des Prüfungsberichtes nicht abweichen (BAO- Kommentar, Ritz/Koran, 7. Auflage, § 150, Rz 2).

Der den Feststellungen zugrundeliegende Bericht gem. § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung am 14.01.2016 versendet und laut Übernahmebestätigung am 19.01.2016 von der Kanzlei ***4*** übernommen. Eine Begründung zum Bescheid 2010 ist somit ergangen.

Bezüglich der beantragten Passivierung der nicht anerkannten Vorsteuern wird ausgeführt:

Für die Frage der Passivierung einer Verbindlichkeit ist der Kenntnisstand des Verpflichteten über den konkreten Bestand der Verbindlichkeit am Bilanzstichtag zum jeweiligen Bilanzerstellungszeitpunkt relevant (Grundsatz der subjektiven Richtigkeit der Bilanz, VwGH 25.05.2016, 2013/15/0257). Bei hinterzogenen Abgaben genügt die Kenntnis des Täters von der Tatbegehung allein für die Passivierung einer daraus resultierenden Verbindlichkeit nicht (VwGH 23.02.2017, 2015/15/0023).

Liegt kein Rechtsirrtum (zum Steuerrecht) vor, sondern ein Fall der unrichtigen Darlegung des Sachverhalts, wird nach allgemeinen Rückstellungsgrundsätzen die Rückstellung idR tatsächlich an der am Bilanzstichtag fehlenden Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme scheitern.

Mangels Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme ist auch eine Passivierung als Verbindlichkeit nicht vorzunehmen (s. Einkommensteuergesetz, Doralt/Kirchmayr/Mayr/ Zorn, EStG 23, § 9, Rn 78).

Die Umsatzsteuer ist zwar grundsätzlich innerhalb der Unternehmerkette kein Kostenfaktor und hat wirtschaftlich gesehen den Charakter eines Durchlaufpostens, es gibt jedoch Fälle, in denen die Umsatzsteuer erfolgswirksam ist.

In diesen Fällen gilt der Grundsatz, wonach Kosten und Nachzahlungen aufgrund einer Außenprüfung nicht auf Umstände zurückzuführen sind, die in vergangenen Perioden wurzeln, sondern erst mit der Entscheidung der Behörde, eine Prüfung durchzuführen und der Anmeldung des Prüfers wirtschaftlich veranlasst werden, auch für die Rückstellungsbildung wegen einer Umsatzsteuer-Nachforderung.

Es wurden im Jahr 2010 € 68.250.- an Vorsteuern deshalb nicht anerkannt, weil sie Leistungen betreffen, die als Bauleistungen nach § 19 UStG zu qualifizieren sind, für die der Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger gilt. Die Verrechnung durch die Partnerfirmen erfolgte im streitgegenständlichen Jahr ohne Zuordnung der Leistungen in Bauleistungen und Leistungen, die dem Normalsteuersatz unterliegen. Da jedoch die BF an den Letztkunden sämtliche Rechnungen erstellte und diese sowohl steuerpflichtige Leistungen als auch Bauleistungen auswies, wurden von der BF wider besseren Wissens Vorsteuern von der gesamten abgerechneten Summe der Partnerfirma ***2*** (später ***5*** GmbH) iHv € 195.000.- geltend gemacht. Es ist daher von einer unrichtigen Darlegung des Sachverhaltes auszugehen.

Wie im Bericht der Außenprüfung ausführlich dargestellt, war der Vorsteuer-Betrag betreffend Bauleistungen aus der strittigen Rechnung 2010-01 vom 31.12.2010 (USt iHv € 195.000.-) mit 35% - das sind € 68.250.- zu errechnen und in die Umsatzsteuererklärung als Steuerschuld aus Bauleistungen sowie als Vorsteuern betreffend die Steuerschuld aus Bauleistungen aufzunehmen (s. Tz 1 und Tz3 des Berichtes).

Es wird darauf hingewiesen, dass hinsichtlich der Umsatzsteuer 07/2010-01/2011 im Jahr 2011 ebenfalls eine Außenprüfung (USO) durchgeführt wurde, also die Kenntnis der zu Unrecht geltend gemachten Vorsteuer erst im Zuge einer Prüfung entstanden ist.

Eine Passivierung ist gemäß obiger Ausführungen im Jahr 2010 nicht durchzuführen.

Ihre Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Körperschaftsteuer 2013 und 2014

Die Beschwerde vom 10.02.2016 gegen die Körperschaftsbescheide 2013 und 2014 wird als unbegründet abgewiesen.

Streitgegenstand der Beschwerde sind die Berechnung sowie der Abzug der Verlustvorträge.

Hinsichtlich der Verlustvorträge ergibt sich folgende Berechnung:

Offener Verlustvortrag für 2010 (lt. Verlustdatei/Aktenlage)	152.254,48		
Ergebnis 2010 lt BP -	86.691,66		86.691,66
Offener Verlustvortrag für 2011			238.946,14
Ergebnis 2011	63.568,61	davon 75 %	- 47.676,46
Offener Verlustvortrag für 2012			191.269,68
Ergebnis 2012	102.701,64	davon 75 %	- 77.026,23
Offener Verlustvortrag für 2013			114.243,45
Ergebnis 2013	153.311,09	davon 75 %	114.983,45

2014 voll zu versteuern, da kein Verlustabzug mehr übrig.

Wie aus oa Tabelle ersichtlich, beträgt der Verlustvortrag 2010 € 152.254,48. Laut Körperschaftsteuererklärung 2012 wurde unter KZ 691 Verlustvortrag ab 1991 ein Betrag von € 58.861,16 eingetragen, der nicht nachvollziehbar ist; richtig lautet dieser Betrag € 191.269,68 - dies wird auch im Bescheid K 2012 deutlich, da der Verlustabzug € 77.026,23 beträgt, der andernfalls nicht gedeckt gewesen wäre. Somit ergibt sich für 2013 ein Verlustabzug von € 114.243,45, der auch im Bescheid vom 14.01.2016 berücksichtigt wurde.

Damit sind aber die vortragsfähigen Verluste aufgebraucht und der Gewinn 2014 iHv € 41.431,86 ist zur Gänze der Körperschaftsteuer zu unterziehen (s. Bescheid vom 20.01.2016).

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.“

Vorlageantrag vom 08.05.2024

In der Folge stellte die nunmehrige steuerliche Vertretung der Bf. mit Eingabe vom 08.05.2024 nachstehenden Vorlageantrag:

Sehr geehrte Damen und Herren,

im Auftrag unseres Klienten stellen wir aufgrund der abweisenden Beschwerdeentscheidungen vom 08.04.2024 in offener Frist den Vorlageantrag an das BFG.

Wir beantragen die Entscheidung über die Beschwerden durch das Bundesfinanzgericht für folgende Bescheide und Jahre:

Körperschaftsteuerbescheid 2010

- Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 17.12.2015 sowie gegen den
- Bescheid Beschwerdeentscheidung gem. § 262 BAO vom 08.04.2024 und deren Bescheidebegründung vom 08.04.2024

Körperschaftsteuerbescheid 2013

- Körperschaftsteuerbescheid 2013 vom 14.01.2016 sowie gegen den
- Bescheid Beschwerdeentscheidung gem. § 262 BAO vom 08.04.2024 und deren Bescheidebegründung vom 08.04.2024

Körperschaftsteuerbescheid 2014

- Körperschaftsteuerbescheid 2014 vom 20.01.2016 sowie gegen den
- Bescheid Beschwerdeentscheidung gem. § 262 BAO vom 08.04.2024 und deren Bescheidebegründung vom 08.04.2024

Die BVEs werden im Umfang Ihrer abweisenden Entscheidung angefochten und bestritten. Die BVEs spiegeln nicht die tatsächlichen Verhältnisse der Veranlagungszeiträume 2010, 2013 und 2014 wider.

Zum bisherigen Verfahrensgang:

Am 17.12.2015 wurde ein Körperschaftsteuerbescheid 2010 erlassen. Im angefochtenen Körperschaftsteuerbescheid weichen die Einkünfte aus Gewerbebetrieb um EUR 126.748,00 gegenüber der eingereichten Steuererklärung ab. In der Bescheidebegründung wird diese Differenz nicht begründet, sondern auf Feststellungen der abgabenrechtlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht verwiesen.

In der Niederschrift finden sich zu körperschaftsteuerlichen Feststellungen der abgabenrechtlichen Prüfung keine Ausführungen. Der Prüfungsbericht wurde der Steuerberatungskanzlei ***4*** am 19.01.2016 zugestellt, also nach Erstellung der Beschwerde vom 13.01.2016. Mit Schreiben vom 10.02.2016 wurde die Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2010 dann ergänzt.

Die Bescheidbeschwerden gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2013 und 2014 resultieren aus den nicht anerkannten Vorsteuern und dadurch in falscher Höhe anerkannten Verlustvorträge.

Ein Vorlageantrag muss nicht mehr eigens begründet werden (vgl VwCH 28.11.2000, 97/14/0032; 29.1.2020, Ra 2019/13/0071 Rn 26 letzter Satz; Ritz/Koran BA0⁷ § 264 Tz 4).

Betreffend die Begründung verweisen wir daher auf die Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2010 vom 13.01.2016 und deren Ergänzung vom 10.2.2016 sowie auf die Beschwerde gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2013 und 2014 vom 10.2.2016.

Ergänzend möchten wir noch anmerken, dass die Differenzen aus nicht anerkannten Vorsteuern aus einer Rechnung zwischen der ***2*** GmbH, später ***5*** Handels GmbH vom 31.12.2010 über Personalkosten vom Leistungszeitraum September, Oktober und November 2010 stammen. Die gesamte Rechnung beträgt EUR 975.000 EUR 195.000 USt. Diese Rechnung wurde zur Gänze von der ***Bf1*** bezahlt.

Weiters möchten wir noch anmerken, dass hinsichtlich der Umsatzsteuer 07/2010-01 /2011 im Jahr 2011 eine Außenprüfung (USO) durchgeführt wurde. Bei der USO ging es um dieselbe Rechnung wie bei der späteren Außenprüfung. Betreffend dieser USO erging bereits ein Beschluss des BFG unter GZ RV/7100770/2012.

Wir beantragen: Das Bundesfinanzgericht möge der Beschwerde nach durchgeführter **mündlicher Verhandlung vor dem Einzelrichter** (kein voller Senat) vollinhaltlich stattgeben und jedenfalls die oben angeführten Bescheide ersatzlos aufzuheben.“

Eingabe der nunmehrigen steuerlichen Vertretung der Bf. vom 23.10.2024

Am 28.10.2024 langte beim BFG eine Eingabe nachstehenden Inhalts ein:

„namens und auftrags unseres obigen Klienten möchten wir im Beschwerdeverfahren zur Umsatzsteuer der Jahre 2010 und 2011 sowie zur Körperschaftsteuer der Jahre 2010, 2013 und 2014 folgende Anträge einbringen, abändern bzw. ergänzen:

1. Wir stellen hiermit den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gem. § 274 BAO.
2. Wir ziehen hiermit den Antrag auf **Senatszuständigkeit** gem. § 272 BAO zurück (betrifft: Umsatzsteuer 2010, Umsatzsteuer 2011 und **Körperschaftsteuer 2010**).

Das Bundesfinanzgericht möge einheitlich über alle offenen Beschwerden nach durchgeführter **mündlicher Verhandlung** vor dem **Einzelrichter** (kein voller Senat) entscheiden.“

Erörterungstermin vom 18.05.2026

Im Zuge eines am 18.05.2026 stattgefundenen Erörterungstermins wurde seitens beider Verfahrensparteien der zum **31.12.2009** in der Verlustdatei in Höhe von **152.254,48 Euro** ausgewiesene Verlust als Ausgangsbasis der Rechtsmittelerledigung „bestätigt“.

Mündliche Verhandlung vom 22.06.2026

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung führen die Parteien aus wie in den Schriftsätzen im bisherigen Verfahren.

Die Bf. verweist auf das bisherige Beschwerdevorbringen, wobei auch die Vertretung der belangten Behörde an der Wurzel Passivierung keine Zweifel hat.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Bei der Bf. handelt es sich um eine auf dem Sektor des Personalleasings tätige Körperschaft.

Ausgehend von den zur Umsatzsteuer 2010 getroffenen Feststellungen der Außenprüfung, wonach den im Ausmaß von **195.000,00 Euro** geltend gemachten, auf einer Rechnung der ***5*** GmbH basierenden Vorsteuern aus - den im Verfahrensgang zum unter RV/7101586/2016 protokollierten Beschwerdeverfahren dargelegten Gründen - keine Abzugsberechtigung zukommt, wurde seitens der Außenprüfung im Rahmen der Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Jahres 2010 – unter Ausscheidung eines auf Bauleistungen entfallenden Anteils in Höhe von **68.250,00 Euro** – der Restbetrag von **126.750,00 Euro** als Betriebsausgabe erfasst, bzw. ausgehend von dem seitens der Bf. erklärten Gewinn von **40.058,34 Euro** ein Verlust von **– 86.691,66 Euro** der Veranlagung der **Körperschaftsteuer 2010** zugrunde gelegt.

In der gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2010 erhobenen Beschwerde sowie in einem diese ergänzenden Schriftsatz wurde die Höhe der Umsatzsteuerpassivierung mit einem (Gesamt) Betrag von **195.000,00 Euro** - mangels der Möglichkeit eines Regresses in Höhe von **68.250,00 Euro** gegenüber der fakturierenden ***5*** GmbH in Folge deren Löschung - moniert.

Korrespondierend mit obigem Begehren wurden – ob betraglicher Auswirkungen auf die Höhe des Verlustabzuges und vice versa der Verrechnung desselben mit den Einkünften der Veranlagungsjahre 2013 und 2014 - die Körperschaftsteuerbescheide für die Jahre 2013 und 2014 ebenfalls in Beschwerde gezogen, respektive in der Rechtsmittelbegründung die – auf Ansicht der Bf. beruhende - Verrechnung dokumentiert.

In der Folge wurde seitens der Prüferin die Auffassung, einer Platz zu greifenden Passivierung der Umsatzsteuer im Jahr des Abschlusses der Außenprüfung, richtigerweise sohin im Jahr 2015, vertreten.

Dieser Ansicht wird in der Replik des vormaligen steuerlichen Vertreters mit dem Argument, der in der **UVA 12/2010** liegenden Wurzel, begegnet.

In den seitens des BFG nachgeforderten BVEs wurden – zwar unter Hinweis auf die an oberer Stelle dargelegte Ansicht der Prüferin – die gegen die **Körperschaftsteuerbescheide 2010, 2013 und 2014** erhobenen Beschwerden samt und sonders abgewiesen, wobei die im Zuge der Veranlagung der **Körperschaftsteuer 2010** vorgenommene Passivierung von **126.750,00 Euro** schlussendlich keine Änderung in Form der Rückgängigmachung derselben erfahren hat.

Im Zuge eines am 18.05.2026 stattgefundenen Erörterungsgesprächs wurde Einigung über den aus der Verlustdatei zum Stichtag 31.12.2009 stammenden Wert von **152.254,48 Euro** als Ausgangsbasis, der im Rahmen des Beschwerdeverfahrens vorzunehmenden Verlustverrechnung erzielt.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung vom 22.06.2026 wurde die im Beschwerdeverfahren ins Treffen geführte Ansicht der belangten Behörde, wonach eine ertragsteuerliche Passivierung der Umsatzsteuer nicht an der Wurzel zu erfolgen, sondern erst im Zeitpunkt des Abschlusses der Außenprüfung Platz zu greifen hat, nunmehr revidiert.

Mit Erkenntnis des BFG vom 30.06.2026, RV/7101586/2016, wurden die aus der Faktura der ***5*** GmbH vom 31.12.2010 in Höhe von **195.000,00 Euro** gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer im Ausmaß von **126.750,00 Euro** als abzugsfähige Vorsteuern der Bf. anerkannt, während die behördlicherseits erfolgte Ausscheidung des Restbetrags von **68.250,00 Euro** wegen des Vorliegens von Bauleistungen „bestätigt“ wurde.

In Ansehung unstrittiger Entrichtung des Gesamtbetrages von **195.000,00 Euro** durch die Bf. gepaart mit der Insolvenz der ***5*** GmbH sowie deren am 30.06.2015 erfolgten Löschung aus dem Firmenbuch bildet der Betrag von **68.250,00 Euro** für die Bf. im Rahmen der Veranlagung der Körperschaftsteuer 2010 Aufwand.

Für die Bf. besteht weder die Möglichkeit von der ***5*** GmbH eine berichtigte Rechnung in Bezug auf eine Korrektur der Umsatzsteuer zu erhalten noch in Folge deren Löschung die Chance auf Regress.

2. Beweiswürdigung

Obiger Sachverhalt ist unstrittig und basiert dieser auf der Aktenlage, dem Vorbringen der Parteien sowie betreffend den Streitpunkt des Ausmaßes der zu passivierenden Umsatzsteuer 2010 auf dem im Beschwerdeverfahren betreffend die Umsatzsteuer 2010 gefällten Erkenntnis des BFG vom 30.06.2026, RV/7101586/2016, wobei – zwecks Vermeidung von Wiederholungen – auf die dortigen Entscheidungsgründe verwiesen wird.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

3.1.1. Streitgegenstand

Vor dem Hintergrund des unter Punkt 1 dargestellten Sachverhalts steht die Passivierung der Umsatzsteuer 2010, respektive deren Ausmaß im Rahmen der die Grundlage der Körperschaftsteuer 2010 bildenden Einkommensermittlung der Bf. auf dem Prüfstand des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens.

3.1.2. Rechtsgrundlagen

Die Bestimmung des § 7 Abs. 1 KStG 1988 normiert, dass der Körperschaftsteuer das Einkommen zugrunde zu legen ist, das der unbeschränkt Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Nach der Bestimmung des § 4 Abs. 4 EStG 1988 sind Betriebsausgaben die Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind.

3.1.4. „Wurzelpassivierung“ der Umsatzsteuer

In Ansehung der Diktion des § 7 Abs. 1 KStG 1988 und dem daraus abgeleiteten Prinzip der Periodenbesteuerung obwalten seitens des Verwaltungsgerichts am Passivierungszeitpunkt der Umsatzsteuer im Jahr 2010 keine Bedenken.

Zu dieser Thematik hat der Verwaltungsgerichtshof mit – auch für die Erhebung der Körperschaftsteuer relevanten - Erkenntnis vom 18.12.1996, 94/15/0150 nachstehendes ausgeführt:

„Die Notwendigkeit zum Abstellen auf die Besteuerungsperiode ergibt sich aus dem Charakter der Einkommensteuer als Abschnittssteuer, was bedeutet, daß für Zwecke der Erhebung dieser Abgabe die IN BESTIMMTEN ZEITABSCHNITTEN VERWIRKLICHTEN TATBESTÄNDE periodisch erfaßt werden (vgl. hiezu das hg. Erkenntnis vom 29. Mai 1996, Zl. 93/13/0007).“

3.1.5. Betriebsausgabeneigenschaft der nicht anerkannten Vorsteuer von 68.250,00 Euro

Die Feststellung wonach die in Höhe von **68.250,00 Euro** nicht anerkannte Vorsteuer bei der Bf. eine im Rahmen der Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb des Jahres 2010 als Betriebsausgabe Berücksichtigung zu finden hat, gründet auf der – auch in der Beschwerdeergänzung der Bf. ins Treffen geführte - Tatsache, dass weder eine Berichtigung der Faktura vom 31.12.2010 ob Insolvenz sowie Löschung der ***5*** GmbH in Betracht

kommt noch die seitens der Bf. in dieser Höhe tatsächlich geleistete Überzahlung einen wie immer gearteten Regress auszulösen vermag.

Einhergehend mit der mittels Erkenntnisses vom 30.06.2026, RV/7101586/2016 erfolgten Anerkennung der Vorsteuern in Höhe von **126.750,00 Euro** war – im Rahmen der Neufestsetzung der Körperschaftsteuer 2010 - die im angefochtenen Körperschaftsteuerbescheid 2010 vorgenommene Passivierung in nämlicher Höhe rückgängig zu machen.

3.1.5. (Neu)-Berechnung der Körperschaftsteuer für die Jahre 2010, 2013 sowie 2014

Das Ausmaß der Passivierung respektive damit einhergehend die Höhe der Festsetzung der Körperschaftsteuer für das Jahr 2010, gründet schlussendlich auf dem außer Streit gestellten Ausgangsverlust sowie den, dem Erkenntnis des BFG vom 30.06.2026, RV/7101586/2016 zugrundeliegenden Feststellungen zur Umsatzsteuer 2010.

Hinsichtlich der Festsetzung der Körperschaftsteuer für die Jahre 2013 und 2014 ist zusätzlich zu vorgenannten Parametern den in den rechtskräftigen Körperschaftsteuerbescheiden 2011 und 2012 erfolgten Verlustverrechnungen Rechnung zu tragen.

In der Folge sind zwecks Übersichtlichkeit die vom BFG im Zuge der Beschwerdeerledigung in Ansatz gebrachten Werte (Einkünfte aus GW 2010, Entwicklung/Verrechnung der Verluste, Neufestsetzung der Körperschaftsteuer 2013) tabellarisch im Fettdruck ausgewiesen.

K/Jahr	Einkünfte aus GW	Verlustabzug	Einkommen	Festgesetzte Köst (25%) unter Berücksichtigung von verrechenbarer MindestKöst (laut Bescheid)	Verlustabzug Folgejahre
K 2010	- 28.1911,66		0.00	1.750,00	180.446,14
K 2011 (rechtskräftig)	63.568,61	-47.676,46	15.892,15	1.731,00	132.769,68
K 2012 (rechtskräftig)	102.701,64	-77.026,23	25.675,41	1.734,00	55.743,45
K 2013	153.311,09	-55.743,45	97.567,64	17.385,00	
K 2014	41.431,86		41.431,86	10.347,00	

Zusammenfassend war wie im Spruch zu befinden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Eine derartige Rechtsfrage liegt nicht vor, da sowohl die Passivierung der Umsatzsteuer dem Grunde nach als auch in temporärer Hinsicht auf den Bestimmungen des KStG 1988 sowie des EStG 1988 fußt. Ergo dessen war die ordentliche Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 3. Juli 2026