



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. K., Adr., vom 30. März 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 20. März 2008 betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2003 sowie Körperschaftsteuer 2006 und 2007 entschieden:

Die Berufung betreffend Körperschaftsteuer 2003, 2006 und 2007 wird als unbegründet abgewiesen.

Diese angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Der Berufung betreffend Umsatzsteuer 2003 wird teilweise Folge gegeben. Der Bescheid wird insoweit abgeändert, als Vorauszahlungen von 10.202,96 € anzurechnen sind.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Gesellschaft mbH, die am 12. April 2001 für die Tätigkeit der Steuerberatung gegründet wurde. Geschäftsführer und Alleingesellschafter war Mag. K.. Am 17. Mai 2005 erfolgte durch das zuständige Gericht die Konkursabweisung mangels Vermögens und die Ergänzung des Firmenwortlauts („in Liqu.“). Am 11. November 2009 wurde eine amtswegige Löschung im Firmenbuch vorgenommen.

Anlässlich einer abgabenbehördlichen Prüfung der Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2001 – 2007 wurde festgestellt, dass im Wirtschaftsjahr 2002/2003 an die Bw. für eine

Finanzanalyse ein Betrag von netto 15.000 € plus Umsatzsteuer verrechnet wurde, wofür die Bw. keinen inhaltlichen Grund nachweisen konnte. Der Betriebsprüfer hat den Vorgang daher nicht anerkannt.

In der Folge ergingen entsprechend dem Ergebnis der Betriebsprüfung ein Umsatz- und ein Körperschaftsteuerbescheid 2003. Das Finanzamt rechnete den Einkünften der Bw. den Betrag von 15.000 € hinzu und kürzte die Vorsteuer um 3.000 €. Die Körperschaftsteuerbescheide 2006 und 2007 ergingen erklärungsgemäß, wobei die Körperschaftsteuer jeweils in Höhe der Mindestkörperschaftsteuer von 1.750 € festgesetzt wurde.

Die Bw. brachte gegen die genannten Bescheide eine Berufung ein und führte aus, dass die von der E. GmbH im Jahr 2003 erstellte Finanzanalyse die Planung der Kapitalstruktur zur Weiterveräußerung an einen potentiellen Erwerber und die Planung der Jahresabschlüsse der Bw. 2003 bis 2007 zum Inhalt gehabt habe. Diese Rahmenbedingungen seien bei der Erstellung der Jahresabschlüsse 2003 bis 2007 verwirklicht worden.

Weiters beantragte die Bw., im Umsatzsteuerbescheid die Umsatzsteuervorauszahlungen für das Geschäftsjahr 5/2002 bis 4/2003 entsprechend der Buchungsmitteilung des Finanzamtes mit 10.202,96 € auszuweisen.

Da der Konkurs am 2. Juni 2005 mangels Masse abgewiesen worden sei, sei die Rechtspersönlichkeit im 2. Quartal untergegangen. Es falle daher für 2005 bis 2007 keine Mindestkörperschaftsteuer an (KStR 2001 Rz 1506).

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

#### **Finanzierungsanalyse**

Die E. GmbH, welche ebenso wie die Bw. im Alleineigentum des Geschäftsführers Mag. K. stand, stellte der Bw. am 30. Jänner 2003 für eine „Finanzierungsanalyse 2002“ den Betrag von 15.000 € plus 3.000 € USt in Rechnung. Strittig ist, ob die von der Bw. damit in Zusammenhang geltend gemachten Aufwendungen bzw der Vorsteuerabzug steuerlich anzuerkennen sind, da die Bw. während der Betriebsprüfung keinen inhaltlichen Grund nachweisen konnte.

In der Berufung erläuterte der steuerliche Vertreter Mag. Rudolf Kuich, dass die Finanzanalyse die Erstellung der Jahresabschlüsse der Bw. für 2003 bis 2007 sowie die Planung der Kapitalstruktur zur Weiterveräußerung an einen potentiellen Erwerber betroffen habe. Das entsprechende Schriftstück, welches zwei und eine halbe Seite umfasst, ist als „Finanzplan“ betitelt und auf Geschäftspapier der E GmbH erstellt. Dem Inhalt sind allgemein gehaltene

Überlegungen dahingehend zu entnehmen, dass mit einem Forderungsverzicht des Gesellschafters gegenüber der Gesellschaft sowie mit einer nachfolgenden Teilwertabschreibung von Forderungen gegenüber dem Gesellschafter eine Sanierung der Gesellschaften zu bewerkstelligen wäre.

Die E GmbH verrechnete damit quasi eine Idee bzw. eine geistige Leistung ihres Geschäftsführers Mag. K. an die Bw. vertreten durch ihren Geschäftsführer Mag. K.. Für diese Finanzierungsanalyse legte die E GmbH am 30. Juni 2003 auch an Mag. K. in seiner Funktion als Gesellschafter eine Rechnung. Faktisch besteht somit eine Personenidentität zwischen den Vertragspartnern, sodass diesen Verrechnungen ganz offensichtlich kein tatsächlicher Leistungsaustausch zugrunde liegen kann. Schließlich ist ein Selbstkontrahieren in dieser Form bei der gegebenen Sachverhaltskonstellation nicht vorstellbar.

Betriebsausgaben iSd § 4 Abs. 4 EStG 1988, also Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind, liegen nicht vor. Auch die Voraussetzungen für einen Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 sind nicht erfüllt, da keine Leistung für die Bw. ausgeführt wurde. Das Finanzamt hat die Finanzierungsanalyse zu Recht bei der Bw. steuerlich nicht anerkannt (wie auch bei Mag. K. und der E GmbH) und die Aufwendungen und den Vorsteuerabzug im Wirtschaftsjahr 2002/2003 entsprechend gekürzt.

Die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen.

### **Anrechnung der Umsatzsteuervorauszahlungen**

Im angefochtenen Umsatzsteuerbescheid für das Wirtschaftsjahr 2002/2003 wurde Umsatzsteuer in Höhe von 11.753,71 € festgesetzt und sind Umsatzsteuervorauszahlungen von 5.324,21 € als bisher vorgeschriebener Betrag ausgewiesen. Nach dem Vorbringen des Bw. sei hingegen ein Betrag von 10.202,96 € auf die festgesetzte Umsatzsteuer anzurechnen.

Maßgeblicher Veranlagungszeitraum ist das abweichende Wirtschaftsjahr von 1. Mai 2002 bis 30. April 2003. Durch Einsichtnahme in das Abgabensinformationssystem der Finanzverwaltung wurde seitens der Berufungsbehörde festgestellt, dass die monatlichen Umsatzsteuerbuchungen für das Wirtschaftsjahr 2002/2003 insgesamt einen Betrag von 10.202,96 € an Vorauszahlungen ergeben. Dem diesbezüglichen Vorbringen der Bw. trat das Finanzamt nicht entgegen. Es sind daher bei Festsetzung der sich aus dem angefochtenen Bescheid ergebenden Nachforderung die auf den Veranlagungszeitraum 2002/2003 entfallenden Umsatzsteuervorauszahlungen von 10.202,96 € anzurechnen. Nach Abzug der Vorauszahlungen von der festgesetzten Umsatzsteuer von 11.753,71 € beträgt die Abgabennachforderung somit 1.550,75 €.

Der Berufung war daher in diesem Punkt stattzugeben.

### **Mindestkörperschaftsteuer**

Die Bw. wurde am 11. November 2009 im Firmenbuch gelöscht (Löschung gemäß [§ 40 FBG](#)), nachdem am 17. Mai 2005 eine Konkursabweisung mangels Vermögens erfolgte (Auflösung der Gesellschaft gemäß [§ 39 FBG](#)). Für die Wirtschaftsjahre 2005/2006 und 2006/2007 erklärte die Bw. negative Einkünfte von 9.995,48 € bzw. 66.189,69 €. Strittig ist, ob das Finanzamt für diese Jahre zu Recht eine Vorschreibung von Körperschaftsteuer jeweils in Höhe der Mindestkörperschaftsteuer von 1.750 € vorgenommen hat.

Gemäß [§ 24 Abs. 4 Z 1 KStG 1988](#) ist für unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften für jedes Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer in Höhe von 5% eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Stammkapitals zu entrichten.

[§ 4 Abs. 2 KStG 1988](#) regelt das Ende der unbeschränkten Steuerpflicht. Danach sind Körperschaften im Sinne des [§ 1 Abs. 2 KStG 1988](#) bis zu jenem Zeitpunkt steuerpflichtig, in dem die Rechtspersönlichkeit untergeht, jedenfalls bis zu jenem Zeitpunkt, in dem das gesamte Vermögen auf andere übergegangen ist.

Grundsätzlich knüpft § 4 Abs. 2 KStG 1988 das Ende der Steuerpflicht also an den Verlust der Rechtspersönlichkeit, somit an ein zivil- und gesellschaftsrechtliches Kriterium, z.B. bei Aktiengesellschaft und GmbH an die Löschung im Firmenbuch (vgl. *Sabine Heidenbauer in Lang/Schuch/Staringer*, KStG § 4 Rz 35).

Das Ende der Steuerpflicht kann frühestens dann eintreten, wenn die Gesellschaft im Firmenbuch gelöscht wurde, da davor die Rechtspersönlichkeit im Außenverhältnis noch nicht untergegangen ist. Dies gilt auch für Fälle, in denen bereits vor Löschung der Körperschaft im Firmenbuch das gesamte Vermögen übergegangen ist. Auch die Vorschrift über die Mindestkörperschaftsteuer (§ 24 Abs 4 KStG) ist während der Liquidation weiterhin anzuwenden, außer es sind nach allgemeinen Grundsätzen höhere Vorauszahlungen vorzuschreiben (*Lachmayer in Quantschnigg/Renner/Schellmann/Stöger*, Die Körperschaftsteuer - KStG 1988, § 4 Tz 51).

In diesem Sinn ist der UFS bereits in mehreren Entscheidungen davon ausgegangen, dass die Mindestkörperschaftsteuer auch bei einer im Firmenbuch eingetragenen GmbH anfällt, die ihre Geschäftstätigkeit eingestellt hat, kein Einkommen erwirtschaftet und deren Stammkapital aufgebraucht ist (zB UFS RV/0265-G/04).

Im strittigen Zeitraum war die Registrierung der Bw. im Firmenbuch noch aufrecht – laut Firmenbuchauszug erfolgte die Löschung erst im Jahr 2009. Bei der gegebenen Rechtslage bestand aber bis zur Löschung die Rechtspersönlichkeit der Gesellschaft und die damit verbundene Steuerpflicht weiter, sodass § 24 Abs. 4 Z 1 KStG zufolge für jedes volle Kalendervierteljahr Mindestkörperschaftsteuer zu entrichten ist, auch wenn die Bw. keine Umsatzerlöse erzielt hat.

Die Bw. verweist auf die KStR Rz 1506. Dem ist zu entgegnen, dass zum einen Richtlinien für den Unabhängigen Finanzsenat keine verbindliche Rechtsquelle darstellen und zum anderen auch die in Rz 1506 getroffene Aussage den Standpunkt der Bw. nicht zu stützen vermag. Nach Wiedergabe des Inhaltes des § 4 Abs. 2 KStG wird in den Richtlinien an dieser Stelle der Stichtag der Liquidationsschlussbilanz als maßgebend für das Ende der Mindestkörperschaftsteuerpflicht erachtet. Die Erstellung einer Liquidationsschlussbilanz vor den strittigen Veranlagungszeiträumen wurde aber seitens der Bw. gar nicht behauptet.

Die Berufung war daher in diesem Punkt (Körperschaftsteuer Wirtschaftsjahre 2005/2006 und 2006/2007) abzuweisen.

Wien, am 18. Oktober 2011