



GZ. RV/3393-W/08
GZ. RV/3395-W/08
GZ. RV/3027-W/11

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Ges.m.b.H., vertreten durch RA, gegen die Bescheide des Finanzamtes FA betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2005 sowie Körperschaftsteuervorauszahlung 2008 im Beisein der Schriftführerin S nach der am 24. November 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2005 wird als unzulässig zurückgewiesen.

Die Berufungen gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2005 und den Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid 2008 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Seitens des Finanzamtes wurden Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2005, Körperschaftsteuer 2005 sowie Körperschaftsteuervorauszahlung 2008 erlassen. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für 2005 wurden vom Finanzamt nach einem Vorhalteverfahren und nach Abgabe einer berichtigten Erklärung und einer berichtigten Handelsbilanz mit Euro 126.121,69 festgesetzt. Der Begründung ist zu entnehmen, dass die aufwandsmäßig geltend gemachte Körperschaftsteuer (KöSt) in Höhe von Euro 57.341,19 neutralisiert wurde. Weiters wurde eine im Aufwand geltend gemachte Depotzahlung (Kautions von Euro 20.000,00) neutralisiert. Diese sei als Forderung gegenüber dem Nutzungsgeber zu aktivieren. Der

Umsatzsteuerbescheid 2005 wurde mit einer festgesetzten Umsatzsteuer von Euro 54.337,18 erklärungsgemäß festgesetzt. Der Körperschaftsteuervorauszahlungsbescheid 2008 wurde auf Basis der Veranlagung 2005 erlassen. Gegen sämtliche obige Bescheide wurde seitens der Berufungswerberin (in der Folge mit Bw. bezeichnet) bzw. deren steuerlicher Vertretung, einem Rechtsanwalt, jeweils das Rechtsmittel der Berufung erhoben.

Betreffend die Umsatzsteuer 2005 wird vorgebracht, dass die Umsatzsteuer laut Bilanz Euro 54.337,18 betrage. Unter Bedachtnahme auf die bisherigen Einzahlungen von Euro 53.282,81 betrage die Nachforderung Euro 1.054,37 (Anmerkung UFS: Laut USt-Bescheid 2005 ist eine Nachforderung von Euro 1.070,33 ersichtlich). Betreffend die Körperschaftsteuer 2005 wird vorgebracht, dass dieser Bescheid überhöht sei und das Einkommen mit Euro 60.185,23 erklärt worden sei. Es werde um ergänzende Begründung für die vorgenommenen Abänderung des erklärten Einkommens ersucht. Gegen den Vorauszahlungsbescheid für die Körperschaftsteuer 2008 wird vorgebracht, dass der angefochtene Bescheid über die Vorauszahlung der Körperschaftsteuer 2008 ersatzlos aufzuheben sei und auf Basis der berechtigten Körperschaftsteuer nach endgültiger Feststellung derselben neu zu erlassen sei. Der Körperschaftsteuerbescheid 2005 sei überhöht. Eine Veranlagung der Vorauszahlung auf dieser Basis sei daher nicht begründet. Aus der voraussichtlich richtig zu berechnenden Körperschaftsteuer 2005 in der Höhe von Euro 15.045,25 würde mit Hochrechnung eine Vorauszahlung an Körperschaftsteuer für 2008 von Euro 17.152,69 begründet sein.

In der folgenden Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes betreffend Körperschaftsteuer 2005 und Körperschaftsteuervorauszahlung 2008 wird ausgeführt, dass die Änderungen des Körperschaftsteuerbescheides 2005 bereits ausführlich begründet seien. Eine Nichtabzugsfähigkeit von Körperschaftsteuern, auch wenn diese durch Auflösung einer Rückstellung resultieren, sei selbstredend nicht abzugsfähig und im Gesetz in § 12 Abs. 1 Z. 6 KStG normiert. Weiters seien Kautionen Forderungen und als selbständiges Wirtschaftsgut zu aktivieren. Das Einkommen errechne sich daher aus dem Gewinn laut Handelsbilanz zuzüglich der Auflösung der Körperschaftsteuerrückstellung von Euro 57.341,10 sowie der aktivierungspflichtigen Kautionszahlung in Höhe von Euro 20.000,00, woraus sich ein Einkommen von Euro 126.121,69 ergebe. Da keine Änderungen hinsichtlich der Körperschaftsteuer 2005 eintreten, sei auch die Berufung gegen den Bescheid betreffend Körperschaftsteuervorauszahlung 2008 abzuweisen.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer 2005 wird vom Finanzamt die Vorsolldifferenz von Euro 15,97 erläutert: "*Mit der Umsatzsteuer 6/2005 wurde neben dem gemeldeten Betrag von Euro 3.654,21 noch eine Zahlung von Euro 16,00 gebucht, für 7/05 wurden 0,02 und für 10/05 0,01 neben den Voranmeldungen festgesetzt. Die*

Differenz von 15,97 wurde daher Ihrem Abgabenkonto gutgeschrieben und vermindert gleichzeitig bei der Jahresberechnung der Umsatzsteuer den Vorsollbetrag.

Gegen die Berufungsvorentscheidungen betreffend Umsatzsteuer 2005, Körperschaftsteuer 2005 und Körperschaftsteuervorauszahlung 2008 wurde seitens der steuerlichen Vertretung jeweils ein Vorlageantrag gestellt und jeweils der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Eine mündliche Berufungsverhandlung wurde am 24. November 2011 abgehalten.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Umsatzsteuer 2005

Gemäß § 216 BAO ist mit Bescheid (Abrechnungsbescheid) über die Richtigkeit der Verbuchung der Gebarung (§ 213) sowie darüber, ob und inwieweit eine Zahlungsverpflichtung durch Erfüllung eines bestimmten Tilgungstatbestandes erloschen ist, auf Antrag des Abgabepflichtigen (§ 77) abzusprechen. Ein solcher Antrag ist nur innerhalb von fünf Jahren nach Ablauf des Jahres, in dem die betreffende Verbuchung erfolgt ist oder erfolgen hätte müssen, zulässig.

Gemäß § 273 Abs. 1 lit. a BAO ist eine Berufung dann zurückzuweisen, wenn sie unzulässig ist. Die Unzulässigkeit einer Berufung ist unter anderem dann gegeben, wenn sie sich nicht gegen den Spruch eines Bescheides richtet. Nur der Spruch des Bescheides erzielt eine normative Wirkung und ist der Rechtskraft fähig; daher kann auch nur der Spruch eines Bescheides angefochten werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat mittels Erkenntnis vom 24.9.2002, 2001/14/0203, abgesprochen, dass das Vorsoll keinen Spruchbestandteil darstellt. Die Berechnung der Differenz zwischen der aktuellen Steuerfestsetzung und der bisherigen Festsetzung (bzw. Selbstberechnung und Erklärung) der Steuer wird nur zur Nachricht übermittelt, quasi als Serviceleistung. Auch Rechtsschutzüberlegungen gebieten es nicht, dass diese Differenz zum normativen Inhalt des Bescheides gehört. Diesbezüglich hat sich der VwGH schon im Erkenntnis vom 20.4.1995, 92/13/0130, geäußert, dass in einem Umsatzsteuerbescheid stets die für ein bestimmtes Jahr insgesamt geschuldete Umsatzsteuer festgesetzt wird, ohne Rücksicht darauf, ob und in welcher Höhe diese Umsatzsteuer bereits durch Vorauszahlungen entrichtet wurde. Die Berücksichtigung von Vorauszahlungen erfolgt im Wege der Verrechnung auf dem Abgabenkonto (vgl. z.B. UFS vom 21.3.2003, GZ. RV/0585-G/02). Vollständigkeitshalber ist festzuhalten, dass der VwGH, entgegen Ritz, BAO², § 198 Tz. 15, die Rechtsmeinung vertritt, dass das auf den dem Finanzamt bekannt gegebenen

Verrechnungsweisungen bzw. eingezahlten Beträgen des Steuer- oder des Abfuhrpflichtigen beruhende "Vorsoll" in Bescheiden nicht Spruchbestandteil ist.

Zur Überprüfung der Höhe des Vorsolls hätte die Beantragung eines Abrechnungsbescheides gemäß § 216 BAO innerhalb der gesetzlich normierten Frist die taugliche und wirksame Handhabe geboten. Im Übrigen wird zur Information hinsichtlich der Differenz von Euro 15,97 auf die Berufungsvorentscheidung betreffend Umsatzsteuer 2005 incl. der damals angekündigten Gutschrift verwiesen.

Körperschaftsteuer 2005

Die Berechnungen der Bw. (laut berichtiger Erklärung aufgrund der Handelsbilanz für 2005 mit geändertem Gewinn) und die Berechnung des Finanzamtes stellen sich wie folgt dar:

Gewinn laut Handelsbilanz (neu)		48.780,59
		2005
Berechnungen laut Bw.:	berichtigte K-Erklärung	
Gewinn laut HB (neu)		48.780,59
KöSt (KZ 9292) (2005)		11.404,64
Bilanzgewinn nach Korrekturen (KZ 704)		<u>60.185,23</u>

Berechnung laut Finanzamt:

Gewinn laut HB (neu)		48.780,59
KöSt RST		57.341,10
Kaution		20.000,00
Bilanzgewinn nach Korrekturen (KZ 704)		<u>126.121,69</u>

Gemäß § 12 Abs. 6 KStG zählen u.a. zu den nichtabzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben bei den einzelnen Einkünften die Steuern vom Einkommen und sonstige Personensteuern und die Umsatzsteuer, die auf nichtabzugsfähige Aufwendungen entfällt. Dazu zählen auch diesbezügliche KöSt-Rückstellungsbildungen oder deren allfällige Korrekturbuchungen.

Auszugehen ist vom Handelsbilanzgewinn von Euro 48.780,59. Die aufwandsmäßig in der GuV 2005 ersichtliche Korrektur ("Fehlbuchungen") der Körperschaftsteuerrückstellungen ("Auflösung VJ Köst", im übrigen Aufwand enthalten) von Euro 57.341,10 ist zu neutralisieren. Eine darüber hinaus gehende gesonderte aufwandsmäßige Erfassung der KöSt ist nicht ersichtlich. Kautionszahlungen mit Rückzahlungsanspruch sind beim Kautionsgeber als Forderung zu aktivieren. Daher ist die in der GuV aufwandswirksam erfasste Kaution von Euro 20.000,00 (im übrigen Aufwand enthalten, vgl. auch § 3.4. der Überlassungsvereinbarung vom 2.9.2005 mit der Bw. als Pächter) zu aktivieren. In Summe ergibt dies in Übereinstimmung mit der Berechnung durch das Finanzamt Einkünfte aus Gewerbebetrieb von Euro 126.121,69 (= Euro 48.780,59 + Euro 57.341,10 + Euro 20.000,00).

Körperschaftsteuervorauszahlung 2008

Gegen den Vorauszahlungsbescheid für die Körperschaftsteuer 2008 wurde seitens der rechtlichen Vertretung vorgebracht, dass der angefochtenen Bescheid über die Vorauszahlung der Körperschaftsteuer 2008 ersatzlos aufzuheben sei, da der Körperschaftsteuerbescheid 2005 überhöht sei und eine Veranlagung der Vorauszahlung auf dieser Basis sei nicht begründet sei.

Nachdem sich bei der Körperschaftsteuer 2005 keine Änderungen ergeben, war der Bw. auch in diesem Punkt nicht zu folgen. Maßgeblich ist, in welcher Höhe die Vorauszahlungen festzusetzen waren, wenn die Sachlage im Zeitpunkt des Ergehens des erstinstanzlichen Bescheides zugrunde gelegt wird. Die KöSt-Vorauszahlung für ein bestimmtes Kalenderjahr ist von der KöSt-Jahresschuld zu unterscheiden.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. November 2011