

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri. in der Beschwerdesache **Privatstiftung NN**, Adresse, vertreten durch ZZ, Adresse2, über die *Beschwerde* vom 05. November 2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA Graz-Stadt vom 15. Oktober 2012, *betreffend Körperschaftsteuer 2011* zu Recht beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a BAO in Verbindung mit § 278 Abs. 1 lit. a BAO *als unzulässig zurückgewiesen*.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die Privatstiftung NN (Beschwerdeführerin, Bf.) übermittelte ihre Körperschaftsteuererklärung 2011 am 2. August 2012 elektronisch an das Finanzamt Graz-Stadt. Das Finanzamt erließ am 15. Oktober 2012 den Körperschaftsteuerbescheid 2011, in welchem eine Körperschaftsteuergutschrift iHv. € 3.244,00 ausgewiesen wurde. In der Bescheibegründung wurde in einem Hinweis angeführt: "*Für die nächsten Veranlagungsjahre stehen 1.602,42 € als anrechenbare Zwischensteuer (12,5 % der Bemessungsgrundlage) zur Verfügung.*"

In einem E-Mail vom 30. Oktober 2012 der Bf. an das Finanzamt Graz-Stadt wurde eine Aufstellung zur Körperschaftsteuererklärung 2011 mit folgendem Inhalt übermittelt:

Inländische Einkünfte KZ 710 6.110,99 (Zinsertrag vom Girokonto, wofür die KESt von der NN AG einbehalten und abgeführt wurde)

KESt aus KZ 710 1.527,74

QESt 1.400,00 (Kuponngutschrift Partizipationsschein XY AT0xxx von XYBank einbehalten)
Zuwendungen KESt-pflichtig KZ 702 8.637,40

It. Berechnung der Sparkasse (bereits vom SP geprüft) sollte sich folgende Guthaben ergeben:

Guthaben Zwischensteuer aus 2010 1.918,22 (It. Bescheid vom 21.07.2011/KÖST 2010)

Guthaben 2011 aus KESt Zinsertrag Girokonto 1.527,74

Verbrauch Zwischensteuer/KESt-pflichtige Zuwendungen (25% von 8.637,40) -2.159,35

neues Guthaben Zwischensteuer: 1.286,61

QEST sofort rückforderbar 1.400,00

Bescheid sollte lauten:

Abgabengutschrift 1.400,00

Guthaben Zwischensteuer 1.286,61

Mit Schreiben vom 31. Oktober 2012 wurde in Folge Berufung (nunmehr: Beschwerde) gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2011 erhoben und begründend ausgeführt: Die Abgabengutschrift sowie das Guthaben aus der Zwischensteuer seien zu hoch berechnet worden. Die Abgabengutschrift sollte € 1.400,00 und das Guthaben aus der anrechenbaren Zwischensteuer für die nächsten Veranlagungsjahre sollte € 1.286,61 betragen.

Die Abgabenbehörde legte die Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung (vormals: Berufungsvorentscheidung) dem Unabhängigen Finanzsenat (nunmehr: Bundesfinanzgericht) zur Entscheidung vor.

Mit Beschluss gem. § 85 Abs. 2 iVm § 2a BAO vom 24. Mai 2018 wurde der Bf. aufgetragen darzulgen, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wurde (§ 250 Abs. 1 lit b BAO), da für das Bundesfinanzgericht nach den bisherigen Vorbringen nicht erkennbar war, worin die rechtliche Beschwerde gelegen ist.

Die Bf. übermittelte in dem mit 4. Juni 2018 datierten Schriftsatz folgende Stellungnahme:

"Laut Körperschaftsteuerbescheid 2010 betrug die anrechenbare Zwischensteuer für die nächsten Veranlagungsjahre 1.918,22 €. Die NN AG führte für das Girokonto der Privatstiftung NN im Jahr 2011 eine KESt in von 1.527,76 € ab (= Zwischensteuer für die Privatstiftung NN). Für div. Zuwendungen der Privatstiftung wurde eine Zwischensteuer von 2.159,35 € im Jahr 2011 verbraucht. Weiters ergab sich aus einer Kupongutschrift für den Partizipationsschein AT0xxx eine Rückforderung der QEST in Höhe von 1.400,00 €. Der Körperschaftsteuerbescheid 2011 fiel im Gegensatz zu unseren Aufzeichnungen zu unseren Gunsten zu hoch aus."

Das Bundesfinanzgericht hat über die gemäß § 323 Abs. 38 BAO als Beschwerde zu erledigende Berufung erwogen:

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO hat die Beschwerde u. a. die Erklärung zu enthalten, in welchen Punkten ein Bescheid angefochten wird.

Durch die vorgenommene Bezeichnung der angefochtenen Punkte wird der Prozessgegenstand des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht festgelegt und damit die Sache bezeichnet, über die das Bundesfinanzgericht meritorisch zu entscheiden hat.

In der Berufung (nunmehr: Beschwerde) vom 31. Oktober 2012 wird gerügt, dass die Abgabengutschrift sowie das Guthaben aus der Zwischensteuer zu hoch berechnet worden seien. Die Abgabengutschrift sollte laut Beschwerde € 1.400,00 und das Guthaben

aus der anrechenbaren Zwischensteuer für die nächsten Veranlagungsjahre € 1.286,61 betragen.

Im angefochtenen Körperschaftsteuerbescheid 2011 wird demgegenüber eine Abgabengutschrift von € 3.244,00 und das Guthaben aus der anrechenbaren Zwischensteuer für die nächsten Veranlagungsjahre mit € 1.602,42 festgesetzt.

Gegenüberstellung:	Laut Bescheid	Laut Berufung
Gutschrift KÖSt	3.244,00 €	1.400,00 €
ZwiSt für Folgejahre	1.602,42 €	1.286,61 €

Aus der Gegenüberstellung der im angefochtenen Körperschaftsteuerbescheid 2011 und der in der Beschwerde ausgewiesenen Beträge ist ersichtlich, dass laut Bescheid sowohl die Abgabengutschrift als auch die künftig verrechenbare Zwischensteuer höher sind, als die in der Beschwerde beantragten Änderungen.

Jede Beschwerde setzt eine bf. Partei und deren "Beschwer" begrifflich voraus. Eine solche liegt nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung des VwGH (zB VwGH 27.10.2014, 2012/04/0143; VwGH 03.09.1987, 86/16/0125) vor, wenn das angefochtene Verwaltungshandeln vom Antrag der bf. Partei an die Verwaltungsbehörde *zu deren Nachteil* (formelle Beschwer) abweicht oder wenn mangels Antrags die Verwaltungsbehörde die bf. Partei durch ihren Verwaltungsakt belastet (materiellen Beschwer).

Voraussetzung dafür, dass das Bundesfinanzgericht über eine Beschwerde meritorisch entscheiden darf, ist daher das Vorliegen einer rechtlichen Beschwer. Bei der rechtlichen Beschwer handelt es sich um das vorausgesetzte Rechtsschutzbedürfnis des Rechtsmittelwerbers. Das Fehlen einer Beschwer macht ein Rechtsmittel unzulässig.

Für das Bundesfinanzgericht ist weder aus der Beschwerdebegründung noch aus der Mängelbehebungsbeantwortung erkennbar, worin die rechtliche Beschwer im bekämpften Körperschaftsteuerbescheid liegt. Das mangelnde Rechtsschutzbedürfnis wird auch durch die Ausführungen der Bf. im Schreiben vom 4. Juni 2018 ersichtlich, wenn im letzten Satz festgehalten wird, dass der Körperschaftsteuerbescheid 2011 "*im Gegensatz zu unseren eigenen Aufzeichnungen zu unsren Gunsten zu hoch*" ausgefallen ist.

Gemäß § 260 Abs 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss (§ 278 Abs 1 lit a BAO) zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist oder nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Die Beschwerde war daher als unzulässig zurückzuweisen.

Lediglich informell wird ergänzend zur Frage der Höhe der Körperschaftsteuergutschrift und des Guthabens aus der anrechenbaren Zwischensteuer angemerkt:

§ 24 Abs. 5 KStG 1988 regelt die Gutschrift der gem. § 13 Abs. 3 und 4 iVm § 22 Abs. 2 zu entrichtenden Zwischensteuer (*Brugger* in Lang/Rust/Schuch/Staringer, KStG, 2. Aufl. 2016, § 24 Tz 108).

§ 24 Abs. 5 Z 3 KStG idF des Budgetbegleitgesetzes 2011, BGBl. I Nr. 111/2010 (BBG 2011), lautet auszugsweise:

[Körperschaftsteuer, die auf Kapitalerträge und Einkünfte im Sinne des § 13 Abs. 3 und 4 entfällt, ist nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen im Wege der Veranlagung gutzuschreiben:]

Die Gutschrift beträgt 25% des Unterschiedsbetrages zwischen der für Zwecke der Einbehaltung der Kapitalertragsteuer maßgeblichen Bemessungsgrundlage der Zuwendungen und der Summe der gemäß § 13 Abs. 3 gesondert zu versteuernden Erträge und Einkünfte, sofern der Zuwendungsbetrag die zu versteuernden Erträge und Einkünfte übersteigt.

§ 24 Abs. 5 Z 3 KStG idF vor dem BBG 2011 lautete auszugsweise:

Die Gutschrift beträgt 12,5% des Unterschiedsbetrages zwischen der für Zwecke der Einbehaltung der Kapitalertragsteuer maßgeblichen Bemessungsgrundlage der Zuwendungen und der Summe der gemäß § 13 Abs. 3 gesondert zu versteuernden Erträge und Einkünfte, sofern der Zuwendungsbetrag die zu versteuernden Erträge und Einkünfte übersteigt .

§ 26c Z 23 lit. g. KStG 1988 normiert:

[In der Fassung des Budgetbegleitgesetzes 2011, ...] ist § 24 Abs. 5 Z 3 erstmals auf die Gutschrift von Körperschaftsteuer gemäß § 22 Abs. 2 des Jahres 2011 anzuwenden.

Auf die Gutschrift von Körperschaftsteuer der Jahre vor 2011 ist § 24 Abs. 5 Z 3 in der vor Inkrafttreten dieses Bundesgesetzes geltenden Fassung weiterhin anzuwenden.

Aus der Gesetzesdiktion des § 26c Z 23 lit. g. KStG 1988 ist ersichtlich, dass für "angesparte Zwischensteuern" aus Zeiträumen vor 2011 keine Änderung eintreten sollte. Daraus ergibt sich, dass auch in jenen Zeiträumen in welchen der Steuersatz nach § 22 Abs. 2 KStG für nicht zugewendete Kapitalerträge iSd § 13 Abs. 3 KStG bereits 25% beträgt, Zuwendungen aus vor 2011 thesaurierten Kapitalerträgen nur zu einer Anrechnung der jeweils für diese thesaurierten Beträge damals angefallenen 12,5% Körperschaftsteuer berechtigen. Anrechnungen darüber hinaus sind nach Ansicht des Bundesfinanzgericht schon deshalb unzulässig, da für die jeweiligen Zuwendungen lediglich 12,5 % Körperschaftsteuer entrichtet worden waren.

Diese Auslegung erfährt durch § 24 Abs. 5 Z 3 KStG idF BGBl. I Nr. 163/2015 eine gesetzliche Klarstellung, in welcher es nunmehr heißt:

Wird die Körperschaftsteuer der Jahre vor 2011 gutgeschrieben, beträgt die Gutschrift 12,5% der Bemessungsgrundlage gemäß Z 3. Wird die Körperschaftsteuer der Jahre ab 2011 gutgeschrieben, beträgt die Gutschrift 25% der Bemessungsgrundlage gemäß Z 3. Die Körperschaftsteuer der Jahre vor 2011 ist vorrangig gutzuschreiben.

Mit der Diktion "*Körperschaftsteuer der Jahre vor 2011*" ist die Zwischensteuer, welche vor 2011 festgesetzt und entrichtet wurde zu verstehen. Entsprechend können nur 12,5% - unabhängig davon, ob die Gutschrift gem. § 24 Abs. 5 KStG 1988 vor oder nach 2011 erfolgte - gutgeschrieben werden.

Die Körperschafsteuergutschrift iHv. € 3.244,00 und die für die nächsten Veranlagungsjahre anrechenbare Zwischensteuer iHv 1.602,42 € wurde daher vom Finanzamt rechtskonform festgesetzt.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Die Rechtsfolgen bei fehlender rechtlicher Beschwer ergeben sich unmittelbar aus dem Gesetz und aus den zitierten Entscheidungen. Eine (ordentliche) Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher unzulässig.

Graz, am 7. Juni 2018