



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vom 2. April 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes vom 6. März 2009 betreffend Körperschaftsteuer 2004 und 2005 und den Bescheid des Finanzamtes vom 17. März 2009 betreffend Körperschaftsteuer 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin wurde mit den Bescheiden vom 5. Juni 2007 (2004, hier im Wege einer beantragten Wiederaufnahme des Verfahrens nach [§ 303 Abs. 1 BAO](#) [Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961], vom 6. September 2006 (2005) und vom 12. November 2007 (2006) antragsgemäß zur Körperschaftsteuer 2004 bis 2006 veranlagt

Im Jahr 2009 fand bei der Berufungswerberin eine abgabenbehördliche Außenprüfung ihren Abschluss. Im Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 5. März 2009 findet sich bloß eine steuerliche Feststellung (Tz. 1), welcher sich mit Behandlung des passiven Rechnungsabgrenzungspostens Pachtvorauszahlung D beschäftigt. Darin wird dieser passive Rechnungsabgrenzungsposten im Jahr 2004 vollständig aufgelöst, was zu einer Erhöhung des Betriebsergebnisses im Jahr 2004 um € 310.174,51 und einer Verminderung um € -26.586,99 jeweils in den Jahren 2005 und 2006 führte.

Dies wird in der Niederschrift über die Schlussbesprechung damit begründet, dass die Berufungswerberin Eigentümerin eines Grundstückes in A gewesen sei. Auf dem größeren Teil dieses Grundstückes (3.834 m<sup>2</sup>) habe sich seit 1997 eine D befunden. Für diese Grundfläche habe die Pächterin (eine Firma\_C) in einem Nachtrag zum Pachtvertrag am 9. Juni 1999 eine Pachtvorauszahlung in Höhe von öS 7.903.452,00 (€ 574.366,27) erbracht, welche den Bestandszins bis 31. Dezember 2015 abdecke und einen Kündigungsverzicht bis zum 30. Juni 2016 mitumfasste.

Diese Mietvorauszahlung sei von der Berufungswerberin als passiver Rechnungsabgrenzungsposten mit einer Laufzeit von 18 Jahren behandelt und dieser jeweils jährlich anteilmäßig aufgelöst worden.

Die Pächterin habe in diesem Zusammenhang auf ein Vorkaufsrecht bestanden, welches gemeinsam mit der Pacht und der Bestandsvorauszahlung im Grundbuch angemerkt worden sei.

Schon im (ursprünglichen) Bestandsvertrag vom 1. Oktober 1997 sei unter Punkt X, vereinbart worden, dass dieser Vertrag beiderseits auf die jeweiligen Rechtsnachfolger übergehe und sich die Berufungswerberin verpflichte, sämtliche aus diesem Bestandsverhältnis übernommenen Verpflichtungen auf ihre Rechtsnachfolger im Eigentum des Grundstückes zu überbinden.

Am 14. September 2004 habe die Berufungswerberin das D\_Grundstück um € 280.000,00 an ihren namensgebenden Gesellschaftergeschäftsführer B verkauft und die Firma\_C das Vorkaufsrecht nicht ausgeübt.

Im Kaufvertrag mit dem Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin sei im Punkt V vereinbart worden, dass der Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin als Käufer keinen Anspruch auf einen Teil des bereits entrichteten Pachtzinses habe. Gleichzeitig habe der Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin erklärt, dass er Berufungswerberin bei einer Auflösung des Bestandvertrages vor dem 31. Dezember 2015 in Hinblick auf die (anteilige) Rückzahlung der Pachtzinsvorauszahlung schad- und klaglos halten werde.

Mit dem Kaufvertrag vom 14. September 2004 seien sämtliche Rechte und Pflichten aus dem Pachtvertrag mit der Firma\_C an den Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin übergegangen. Der Kaufvertrag habe unmissverständlich festgehalten, dass der Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin Kenntnis des Inhalts der Lasten des Grundstückes habe und er diese in seine weitere Duldungspflicht übernehme. Dies gelte insbesonders für die Rückzahlungsverpflichtung der anteiligen Mietvorauszahlung, sollte der Bestandsvertrag durch den Bestandsnehmer vorzeitig aufgelöst werden.

---

Da der Übergang der Verpflichtungen im Falle der Rechtsnachfolge in beiden Verträgen vorgesehen gewesen sei, habe die Pächterin, die Firma\_C, diesen gegen sich gelten zu lassen gehabt, da dies ja bereits im Pachtvertrag vorgesehen gewesen sei.

Nicht zuletzt werde durch die Darstellung im Grundbuch klar ersichtlich, dass die Last der Rückzahlungsverpflichtung den neuen Eigentümer des Grundstücks treffe. Daraus ergebe sich, dass für den Fall der vorzeitigen Auflösung des Pachtvertrages der Rechtsnachfolger, also der Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin, für die Rückzahlungsverpflichtung der anteiligen Mietvorauszahlung primär in Anspruch zu nehmen sei.

Einer primären Inanspruchnahme der Berufungswerberin stehe entgegen, dass der Übergang der Rückzahlungsverpflichtung nach außen hin klar zum Ausdruck gebracht worden sei und ein von der Berufungswerberin behauptetes Zurückbehalten des Nutzungsrechtes durch den aus dem Kaufvertrag nicht entnommen werden könne. Eine solche Vereinbarung würde auch dem Inhalt des Pachtvertrages widersprechen, in welchem sich die Berufungswerberin eindeutig dazu verpflichtet habe, im Falle der Rechtsnachfolge sämtliche Verpflichtungen aus dem Bestandsvertrag zu überbinden.

Die im Zusammenhang mit der Pachtvorauszahlung stehende passive Rechnungsabgrenzung sei daher zum Verkaufszeitpunkt aufzulösen.

Die Berufungswerberin erbringe keine Pachtleistung mehr und sei eine sofortige Auflösung der gesamten passiven Rechnungsabgrenzung vor allem deswegen geboten, weil der Berufungswerberin durch den Wegfall der Verpflichtung, die Pachtvorauszahlung allenfalls anteilig zurückzuzahlen, ein Vorteil erwachsen sei.

Die passive Rechnungsabgrenzung für die Pachtvorauszahlung sei daher im Jahr 2004 zur Gänze ertragswirksam aufzulösen und die erklärten jährlich anteiligen Auflösungen seien zu stornieren.

Das Finanzamt folgte in den im gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) wiederaufgenommenen Verfahren für die Körperschaftsteuer 2004 bis 2006 den Feststellungen der Außenprüfung mit den Bescheiden vom 6. März 2009 (2004 und 2005), sowie 17. März 2009 (2006) ohne die vorgenommenen Änderungen zu begründen. Ein Hinweis auf die durchgeföhrte abgabenbehördliche Außenprüfung findet sich bloß in den Bescheiden über die amtswegige Wiederaufnahme der Verfahren für die Körperschaftsteuer 2004 bis 2006 jeweils gleichen Datums wie die neuen Sachbescheide.

Gegen die Körperschaftsteuerbescheide 2004 und 2005 vom 6. März 2009, den Körperschaftsteuerbescheid 2006 vom 17. März und den Bescheid über die Festsetzung von Anspruchzinsen 2004 vom 6. März 2009 wendet sich die gegenständliche Berufung. Darin begeht die Berufungswerberin die angefochtenen Bescheide insoweit abzuändern als dies notwendig sei, wenn man die Auflösung des passiven Rechnungsabgrenzungspostens für die Pachtvorauszahlung der Firma\_C über den ursprünglichen Leistungszeitraum beibehalte.

Dazu brachte die Berufungswerberin, soweit es die zugrundeliegenden Ereignisse betrifft die Darstellung der Außenprüfung teilweise wiederholend vor, dass sie am 1. Oktober 1997 mit einer Firma\_C einen Pachtvertrag geschlossen habe. Diese habe dann auf dem oben genannten Grundstück einen D\_Betrieb errichtet. Mit einem Zusatz zum Bestandsvertrag sei ein einseitiger Kündigungsverzicht bis 30. Juni 2016 der Berufungswerberin vereinbart worden und habe sich die Firma\_C verpflichtet öS 7,903.452,00 (€ 574.366,27) an Pachtzinsvorauszahlung zu leisten. Im Fall einer vorzeitigen Beendigung des Pachtvertrages, welche der Firma\_C dann offen stehe, wenn ihr das Inbetriebhalten der D mangels entsprechenden Absatzes oder Wirtschaftlichkeit nicht mehr zweckmäßig erscheine, sei ein aliquoter Anteil der Pachtzinsvorauszahlung zurückzahlen.

Die Berufungswerberin habe entsprechend [§ 198 Abs. 6 UGB](#) (Unternehmensgesetzbuch, dRGI. S 219/1897, zum damaligen Zeitpunkt noch HGB, Handelsgesetzbuch idF. BGBl.Nr. 304/1996) eine passive Rechnungsabgrenzung eingestellt und in den Folgejahren ertragswirksam aufgelöst.

Der Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin habe das oben beschriebene Grundstück mit Kaufvertrag vom 30. September 2004 erworben und die Pächterin schriftlich auf ihr Vorkaufsrecht verzichtet. Dem Kaufpreis sei ein Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen zugrunde gelegen und der Kaufpreis deshalb fremdvergleichbar.

Der Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin habe als Käufer die Lasten des Grundstückes in seine Duldungspflicht übernommen und die Berufungswerberin aus einer Inanspruchnahme aus diesen Lasten schad- und klaglos zu halten. Dies gelte insbesondere für die Rückzahlung der geleisteten Pachtzinsvorauszahlung bei vorzeitiger Auflösung des Pachtvertrages. Beim vom Gesellschaftergeschäftsführer damals zu entrichtenden Kaufpreis sei die Pachtzinsvorauszahlung berücksichtigt und vereinbart worden, dass der Gesellschaftergeschäftsführer keinen Anspruch darauf habe. Die noch nicht verbrauchte Pachtzinsvorauszahlung habe zu jenem Zeitpunkt € 316.821,20 betragen.

---

Nach Ansicht der Berufungswerberin sei die passive Rechnungsabgrenzung für die Pachtzinsvorauszahlung von diesen Vorgängen nicht berührt worden und dementsprechend in den Jahren 2004 bis 2006 anteilmäßig aufgelöst worden.

Passive Rechnungsabgrenzungsposten seien nach dem Maßgeblichkeitsgrundsatz auch steuerlich anzuerkennen und würden diese der periodengerechten Gewinnermittlung dienen, da zusammengeballte Einkünfte dem Realisations- und dem Vorsichtsprinzip gehorchend derjenigen Rechnungsperiode zugeordnet würden, in welcher die Gegenleistung zu einer Vorauszahlung erbracht werde.

Die Bildung eines passiven Rechnungsabgrenzungsposten sei gerechtfertigt, da es sich um eine Vorauszahlung bei einem Dauerschuldverhältnis gehandelt habe und sich die Berufungswerberin verpflichtet habe, ihre Leistung sukzessiv zu erbringen und daher die Gewinnrealisierung im Maße der Leistung der Berufungswerberin eintrete.

Beim Verkauf am 30. November 2004 hätten die Vertragsparteien eine Kaufpreisminderung in Höhe eines auf die Restlaufzeit des Pachtvertrages abgezinsten Mietentgangs berücksichtigt und vereinbart, dass die noch nicht verbrauchten Mietvorauszahlungen bei der Berufungswerberin verbleiben sollten. Damit sei zum Ausdruck gebracht worden, dass die Berufungswerberin die Pachteinnahmen bis zum Ende der Vertragslaufzeit behalten solle.

Aus der Verpflichtung des Käufers, dem Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin, die Berufungswerberin aus der Inanspruchnahme von Lasten, insbesondere der allfälligen Rückzahlung der Pachtzinsvorauszahlung an die Pächterin klag- und schadlos zu halten, habe der Prüfer geschlossen, dass für die Berufungswerberin jedes Risiko weggefallen und die aufschiebende Bedingung für die Auflösung der Pachtvorauszahlung bis Ende der Mietdauer aufgehoben worden sei.

Dem habe die Berufungswerberin während der Außenprüfung entgegengehalten, dass der Wegfall des Risiko irrelevant sei, da es sich nicht um eine Rückstellung handle, die Berufungswerberin weiterhin als Bestandgeber anzusehen sei, sie weiter verpflichtet sei ihre Leistung aus dem Pachtvertrag bis 2016 zu erbringen und im Falle einer vorzeitigen Auflösung des Pachtvertrages verpflichtet sei die restlichen Vorauszahlungsbeträge an die Pächterin zu leisten und sich dann erst an den Gesellschaftergeschäftsführer im Innenverhältnis um Ersatz wenden könne. Das ursprüngliche Pachtverhältnis zwischen der Berufungswerberin und der Firma\_C sei noch aufrecht und habe sich deshalb an den Voraussetzungen für die periodengerechte Vereinnahmung der Mieterträge nichts geändert.

In der Niederschrift über die Schlussbesprechung der Außenprüfung sei die Auflösung der passiven Rechnungsabgrenzung nur mit dem Pachtvertrag und dem Kaufvertrag mit dem Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin begründet worden.

Die Firma\_C habe aber mit der Erklärung vom 12. Oktober 2004 nur dem Verzicht auf das Vorkaufsrecht, nicht jedoch dem Wechsel des Bestandgebers zugestimmt. Bei der Außenprüfung werde jedoch eine Vertragsübernahme mit allen Rechten und Pflichten unterstellt. Der Eintritt eines Liegenschaftserwerbers in einen Bestandvertrag nach [§ 1120 ABGB](#) sei aber kein Volleintritt in das Bestandverhältnis sondern ändere es bloß in Hinblick auf gesetzliche Kündigungsfristen und Termine. Der Volleintritt bedürfe der Zustimmung des Bestandnehmers. Der Verzicht auf das Vorkaufsrecht sei nicht als Zustimmung zum Wechsel des Bestandgebers zu werten.

Aus Sicht der Firma\_C sei weiterhin die Berufungswerberin Bestandgeberin und schulde diese ihre Leistung.

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

Wie sich aus der Darstellung des bisherigen Verfahrens erkennen lässt, besteht zwischen den Parteien des Verfahrens über den entscheidungsrelevanten Sachverhalt, nämlich die Pachtzinsvorauszahlung, den Verkauf des oben beschriebenen Grundstückes an den Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin im Jahr 2004 und dem Wortlaut der zugrundeliegenden Verträge Übereinstimmung.

Unterschiede bestehen in der zivilrechtlichen und der davon abgeleiteten steuerlichrechtlichen Beurteilung dieser Geschehnisse.

Die Berufungswerberin behauptet, auch nach dem Verkauf des Grundstückes am 30. September 2004 an den Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin weiterhin Bestandgeberin für den Pachtvertrag mit der Firma\_C zu sein, das Finanzamt ordnet diese Eigenschaft dem Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin zu.

Betrachtet man die geschilderten Vertragswerke und deren Rechtsfolgen in zivilrechtlicher Sicht, so muss man als Erstes an den traditionsreichen Lehrsatz „*nemo plus iuris ad alium transferre potest quam ipse habet*“ (Niemand kann an einen anderen mehr Rechte übertragen als er selber hat; Corpus iuris civilis [Digesten 50, 17, 54]) denken.

Eigentum ist das umfassendste Recht an einer Sache. Sie ist die „*Befugniß, mit der Substanz und den Nutzungen einer Sache nach Willkür zu schalten, und jeden Andern davon auszuschließen*“ ([§ 354 ABGB](#)).

Alle anderen Rechte an einer Sache, wie etwa Nutzungsrechte und hier auch die Pacht, sind nur ein Ausschnitt des Eigentumsrechtes.

Das Eigentum kann durch Gesamtrechtsnachfolge (etwa Erbschaft) oder Einzelrechtsnachfolge (etwa Kauf) auf einen anderen übergehen.

Was nun geschehen soll, wenn jemand eine Sache (Grundstück) verkauft, an welcher ein Dritter ein Nutzungsrecht hat, hat der Gesetzgeber in [§ 1120 ABGB](#) geregelt. Gäbe es eine solche Regelung nicht, gingen nach der Definition des Eigentums mit der vollständigen Übertragung des Eigentums immer alle Nutzungsrechte Dritter verloren.

[§ 1120 ABGB](#) lautet: „*Hat der Eigenthümer das Bestandstück an einen Andern veräußert, und ihm bereits übergeben; so muß der Bestandinhaber, wenn sein Recht nicht in die öffentlichen Bücher eingetragen ist (§ 1095), nach der gehörigen Aufkündigung dem neuen Besitzer weichen. Er ist aber berechtiget, von dem Bestandgeber in Rücksicht auf den erlittenen Schaden, und entgangenen Nutzen eine vollkommene Genugthuung zu fordern.*“

Hier wird der Grundsatz festgelegt, dass Kauf Miete (oder auch Pacht) bricht. Der Käufer einer Sache kann bestehende Bestandverhältnisse aber nur auflösen (der Bestandinhaber muss „*nach der gehörigen Auflösung ... weichen*“).

Damit legt [§ 1120 ABGB](#) fest, dass ein bestehendes Bestandsverhältnis auf den Käufer (vorläufig) übergeht und nicht von vornherein untergeht, wie es die umfassende Struktur des Eigentumsrechtes vermuten lassen würde.

Mit dem Übergang des Eigentums an den Käufer hat damit aber der Verkäufer seine Position als Pachtgeber verloren. Fehlt dem Verkäufer nach dem Verkauf das Eigentum an einer Sache, kann er auch nicht ein Nutzungsrecht an dieser Sache, wie die Pacht, an einen Dritten rechtsgültig weitergeben.

Der Verkäufer kann aber weiterhin, wie es sich aus dem jeweiligen Pachtvertrag ergibt, obligatorisch verpflichtet sein, dem Pächter das Nutzungsrecht an der bestimmten Sache (etwa dem Grundstück) zu verschaffen. Entsteht dem Nutzungsberechtigten (Pächter) durch den Verkauf ein Schaden, weil der Käufer den Bestandvertrag löst, kann der Bestandnehmer (Pächter) „*vollkommene Genugthuung*“, also Schadenersatz, fordern. Insofern bleibt ein Mitschuldverhältnis des Verkäufers in Hinblick auf den Nutzungsvertrag (Pachtvertrag) bestehen (herrschende Judikatur und Lehre, siehe für viele Binder in Schwimann ABGB<sup>3</sup> V, § 1120 Rz 14).

Allerdings besteht, dann kein Auflösungsrecht des Käufers in Hinblick auf Bestandverträge an der erworbenen Sache nach [§ 1095 ABGB](#), wenn das Bestandrecht (etwa Pacht) in die

öffentlichen Bücher eingetragen ist. In diesem Fall gilt: „*so ist das Recht des Bestandnehmers als ein dingliches Recht zu betrachten, welches sich auch der nachfolgende Besitzer auf die noch übrige Zeit gefallen lassen muß*“. Ist also ein Bestandvertrag in den öffentlichen Büchern (bei einem Grundstück dem Grundbuch) eingetragen, geht der Bestandvertrag auf den Käufer über („*er sich gefallen lassen muss*“) und steht dem Käufer kein Auflösungsrecht zu. Allerdings hat der Bestandnehmer auch keinen Schadenersatzanspruch gegen den Verkäufer, der nicht einmal mehr Mitschuldner ist.

Betrachtet man den Fall der Berufungswerberin zeigt sich, dass das Bestandrecht für die Firma\_C im C-Blatt der hier gegenständlichen Liegenschaft unter LNr. 5a bis zum 31. Dezember 2015 ebenso wie die Vorauszahlung des Bestandszinses laut Punkt II. des Bestandsvertrages vom 1. Oktober 1997 und der Zusatzvereinbarung vom 15. Oktober 2015 (LNr. 5b) eingetragen war und ist. Angemerkt sei, dass der Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin diese Liegenschaft mittlerweile mit Kaufvertrag vom 22. Oktober 2010 weiterveräußert hat.

Ordnet man diese Umstände in die oben dargestellten Überlegungen ein, so hat die Firma\_C (auch hier der Rechtsnachfolger der ursprünglichen Vertragspartnerin), nach [§ 1095 ABGB](#) ex lege durch den Kaufvertrag vom 30. November 2004 einen Pachtvertrag mit dem Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin gehabt (und seit 22. Oktober 2010 dem weiteren Käufer). Gegenüber der Berufungswerberin hatte die Firma\_C nach [§ 1095 ABGB](#) nicht einmal einen Schadenersatzanspruch aus möglichen Streitigkeiten aus dem Pachtverhältnis und konnte sich diese allein an den Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin wenden, soweit die mögliche anteilige Rückzahlung der Pachtzinsvorauszahlung betroffen ist.

Um den, sich aus dem Gesetz ergebenden, unerwünschten Wechsel des Bestandgebers zu allenfalls verhindern, hatte sich die Firma\_C ein Vorkaufsrecht gesichert. Dieses hat die Firma\_C aber nicht ausgeübt. Außerdem hatte schon der Pachtvertrag vom 1. Oktober 1997 vorgesehen, dass dieser Bestandvertrag beiderseits auf die Rechtsnachfolger übergehen sollte und hatte sich die Berufungswerberin verpflichtet, sämtliche sich aus dem Vertrag ergebende Verpflichtungen auf den Rechtsnachfolger zu überbinden.

Die Berufungswerberin und die Firma\_C, wollten daher keineswegs eine Rechtsnachfolge in der Position des Pachtgebers verhindern, sondern haben für die Zukunft klargestellt, dass ein allfälliger Käufer des Grundstückes die gleichen Rechte und Pflichten wie die Berufungswerberin haben sollte. Eine allfällige Solidarhaftung der Berufungswerberin für die mögliche teilweise Rückzahlung der Pachtzinsvorauszahlung sieht der Vertrag vom 1. Oktober 1997 nicht vor.

---

Auch der Kaufvertrag vom 30. September 2004 mit dem Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin lässt nicht erkennen, dass die Berufungswerberin sich ein verdinglichtes Pachtrecht oder einen (teilweisen) Fruchtgenuss zurückbehalten habe.

Im Gegenteil wurde formuliert, dass die Berufungswerberin das Grundstück an ihren Gesellschaftergeschäftsführer „*samt allen rechtlichem und tatsächlichen Zubehör und mit allen Rechten, Nutzen und Lasten*“ übertrage. Damit bleibt zivilrechtlich kein Raum mehr für Überlegungen, dass die Berufungswerberin nach dem Verkauf vom 30. September 2004 noch weiterhin Pachtgeber gegenüber der Firma\_C sein hätte können.

Steuerlichrechtlich gibt es keinen Hinweis im Akteninhalt oder dem Vorbringen der Parteien, dass etwa wegen wirtschaftlichen Eigentums der Berufungswerberin von der zivilrechtlichen Sicht abzuweichen wäre.

Nun ist dem Berufungswerber darin Recht zu geben, dass die Bildung und das Aufrechterhalten einer passiven Rechnungsabgrenzung nach Einnahmen, welche Ertrag einer anderen Rechnungsperiode sind, periodengerecht abgegrenzt und den in den anderen Perioden erbrachten Gegenleistungen gegenübergestellt werden sollen.

Auch sind passive Rechnungsabgrenzungsposten bei einer Gewinnermittlung nach [§ 5 EStG 1988](#) (wie der Berufungswerberin) nach [§ 195 UGB](#) (möglichst getreues Bild der Vermögens-, und Finanz- und Ertragslage) und § 198 UGB zwingend zu bilden und steuerlich anzuerkennen.

Kriterium der zeitlichen Zuordnung einer empfangenen Vorauszahlung ist die eigene erbrachte Gegenleistung, was auch die Berufungswerberin so sieht. Gegenleistung bei einem Pachtvertrag ist das Zurverfügungstellen der Sache (Grundstück) zur Nutzung und dem Erwerb.

Die Berufungswerberin war nach dem 30. November 2004 nicht mehr Eigentümerin des hier gegenständlichen Grundstückes und war der Erwerber (der Gesellschaftergeschäftsführer der Berufungswerberin) schon allein vom Gesetz wegen nach [§ 1095 ABGB](#) verpflichtet der Bestandnehmerin den Pachtgegenstand zur Verfügung stellen. Aufgrund des verdinglichten Pachtrechtes traf die Berufungswerberin nicht einmal eine mögliche Schadenersatzpflicht gegenüber der Firma\_C.

Damit konnte die Berufungswerberin aber ab dem Verkauf des Grundstückes am 30. November 2004 keine Gegenleistung mehr an die Firma\_C für die erbrachte Pachtzinsvorauszahlung erbringen, war daher zu diesem Zeitpunkt der passive Rechnungsabgrenzungsposten gemäß [§ 7 Abs. 3 KStG 1988](#) (Körperschaftsteuergesetz,

---

BGBI. Nr. 401/1988) iVm. [§ 5 Abs. 1 EStG 1988](#), [§ 195 UGB](#) und [§ 198 Abs. 6 UGB](#) aufzulösen und die Berufung abzuweisen.

Über die Berufung gegen den Anspruchzinsenbescheid 2004 konnte nicht entschieden werden, da diese weder vom Finanzamt gemäß § 276 Abs. 6 erste Alternative BAO vorgelegt worden, noch eine Vorlageerinnerung nach § 276 Abs. 6 zweite Alternative BAO erfolgt und damit der Unabhängige Finanzsenat bisher nicht zur Entscheidung über diese Berufung zuständig geworden ist.

Linz, am 22. August 2012