

10. Februar 2016

SZK-010203/0013-ESt/2016

Rückstellung für Steuernachforderungen (unter Berücksichtigung der USt)

Frage:

Wann sind Steuernachforderungen in Folge von Außenprüfungen als Betriebsausgabe absetzbar?

Rechtliche Würdigung:

In den EStR 2000 Rz 1600 findet sich die Aussage, dass eine Nachforderung von LSt, Dienstgeber- und SV-Beiträgen in jenem Jahr als Betriebsausgabe absetzbar ist, in dem die Vorschreibung (bei Bilanzierung) oder Bezahlung (bei EAR) erfolgt. Es ist irrelevant, ob der Steuerpflichtige schon bei der Bilanzerstellung mit der Nachforderung hätte rechnen müssen.

Dieser Grundsatz gilt generell und auch für andere Abgabenarten. Entsprechend der im Schrifttum vertretenen Rechtsansichten, wonach Kosten und Nachzahlungen aufgrund einer Außenprüfung nicht auf Umstände zurückzuführen sind, die in vergangenen (geprüften) Perioden wurzeln, sondern erst mit der Entscheidung der Behörde, eine Prüfung durchzuführen und der Anmeldung des Prüfers wirtschaftlich veranlasst werden (siehe etwa Jakom, § 9 Tz 41; Bertl/Hirschler, RWZ 2013/3), kann eine Passivierung nicht in den Jahren erfolgen, die geprüft wurden.

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 (EStR 2000 Rz 732).

In jenen Fällen, in denen die Umsatzsteuer erfolgswirksam ist, gilt der Grundsatz, wonach Kosten und Nachzahlungen aufgrund einer Außenprüfung nicht auf Umstände zurückzuführen sind, die in vergangenen (geprüften) 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.

Beispiele:

- Im Zuge einer Außenprüfung (Anmeldung im Jahr 2014) erfolgt gleichzeitig ein Gebührenprüfung, bei der für das Jahr 2010 eine Gebühreinnachforderung iHv 100.000 Euro festgesetzt wird.
Passivierung im Wirtschaftsjahr, in dem die Schlussbesprechung abgehalten wird.
- Im Zuge einer Außenprüfung werden bei einem Bilanzierer verschiedene Aufwendungen im Jahre 2012 nicht als Betriebsausgabe anerkannt, wodurch sich der Gewinn um 30.000 Euro erhöht. Da diese Gewinnänderung auch der SVA mitgeteilt wird, kommt es im Jahre 2015 für den Abgabepflichtigen zu einer Beitragsnachforderung iHv 8.000 Euro.
Die Passivierung hat im Jahr der Nachforderung (2015) zu erfolgen.
- Im Jahr 2016 wird bei einem bilanzierenden Abgabepflichtigen eine Außenprüfung angemeldet. Im Zuge dieser Außenprüfung erfolgt für das Jahr 2012 eine Umsatz-Zuschätzung iHv 12.000 Euro brutto. Die Gewinnerhöhung im Jahr 2012 beträgt 12.000 Euro. Die Umsatzsteuer-Nachforderung iHv 2.000 Euro ist im Jahr 2016 zu passivieren.

Eine entsprechende Klarstellung in den EStR 2000 ist im Zuge der nächsten Wartung geplant.

Redaktionelle Anmerkung

Diese Information ersetzt die Information des BMF vom 12.01.2016, SZK-010203/0001-ESt/2016: „Rückstellung für Steuernachforderungen“

Bundesministerium für Finanzen, 10. Februar 2016