

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Vertreter, über die Beschwerde vom 8.5.2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde FA vom 11.04.2012, betreffend Aufhebung des Körperschaftssteuerbescheides für das Jahr 2010 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat betreffend die Beschwerdeführerin (Bf.) am 4.10.2011 einen Körperschaftssteuerbescheid für das Jahr 2010 erklärungsgemäß erlassen und in diesem Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von € 103.558,31 festgestellt, die Körperschaftsteuer wurde mit € 25.602,84 festgesetzt.

Am 11.4.2012 hat das Finanzamt den Bescheid vom 4.10.2011 gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben und einen neuen Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2010 erlassen, in welchem Einkünfte aus Gewerbebetrieb mit € 112.695,49 und die Körperschaftsteuer in Höhe von € 27.887,13 festgestellt wurden.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Mitunternehmeranteil an der Apotheke zu Gänze Frau X von ihrer Mutter vermacht worden sei, weshalb ihre Schwester Frau Y zu keiner Zeit eine Dispositionsmöglichkeit über diesen Mitunternehmeranteil hatte und somit auch zu keinem Zeitpunkt über eine Einkunftsquelle in Form eines Mitunternehmeranteiles habe verfügen können. Frau Y sei nie Mitunternehmerstellung an der Apotheke zugekommen, daher habe sie auch keinen Mitunternehmeranteil an Frau X veräußern können.

Es liege kein Veräußerungsvorgang von Frau Y an Frau X bezüglich eines Mitunternehmeranteiles vor, weshalb auch ein Anschaffungsvorgang durch Frau X ausgeschlossen werden müsse, was eine entsprechende Bereinigung der im Zuge der damaligen Prüfung im Unternehmen der Bf. aktivierten Anschaffungskosten erforderlich gemacht habe.

Da sich der Immobilienbesitz und der Firmenwert des ehemaligen Einzelunternehmens nunmehr in der beschwerdeführenden GmbH (Bf.) befänden sei der Körperschaftsteuerbescheid 2010 aufgehoben und abgeändert worden.

Die Bf. hat gegen diesen Bescheid betreffend amtswegige Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 2010 gemäß § 299 Abs. 1 BAO vom 11.4.2012 Berufung (Beschwerde) erhoben und ausgeführt, dass die bescheidmäßige Aufhebung zu Unrecht erfolgt sei. Die auf der Grundlage eines UFS Erkenntnisses beurteilte steuerrechtliche Situation der Frau Y, werde nicht bestritten. Nach Meinung der Bf. könne die Beurteilung des Erwerbes von Beteiligungen an Personengesellschaften für ein Steuersubjekt außerbetrieblich und für ein anderes betrieblich sein.

Basierend auf dieser Meinung legte die Bf. dar, dass die Mutter der Frau Y und der Frau X in ihrem Testament beide Töchter zu gleichen Teilen im Testament als Erben berufen habe. Das gesamte zu vererbende Vermögen habe neben Barwerten und einem Grundstück zu rund 74% aus einem Anteil an einer in Form einer OHG geführten Apotheke bestanden.

Der gesamte Apothekenanteil sei Frau X im Rahmen eines Vorausvermächtnisses übergeben worden und diese sei im gleichen Zug verpflichtet worden Frau Y für den Apothekenanteil ein Entgelt in Höhe von 50% des Verkehrswertes zu zahlen.

Frau X sei verpflichtet gewesen zusätzlich zu ihrer Erbquote von 50% eine Zahlung zu leisten, um die Apothekenrechte zu erwerben, es habe sich hier nach Ansicht der Bf. um ein entgeltliches Rechtsgeschäft gehandelt.

Die Aktivierung des Anschaffungsvorganges entspreche auch der im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes VwGH 97/15/0021 vom 18.2.1999 zitierten Vorgehensweise. Eine steuerneutrale Erbauseinandersetzung liege nur vor, wenn ein Erbe den Betrieb übernimmt und ein anderer das Privatvermögen, ohne dass Ausgleichszahlungen mit nachlassfremden Mitteln gezahlt werden. Im vorliegenden Fall habe der Wert des Betriebsvermögens am Apothekenanteil den Wert der Erbquote erheblich überschritten und es seien Ausgleichszahlungen mit nachlassfremden Mitteln erfolgt.

Der UFS habe im Erkenntnis RV/0243-W/03 vom 5.5.2003 festgestellt, dass vereinbarte Zahlungen an Miterben im Zuge einer Erbschaft dann als Anschaffungskosten anzusehen seien, wenn für die Erwerberin keinerlei andere Veranlassung bestand die Geschwister mit einer Ausgleichzahlung zu beteiligen, außer den Erwerb der Apothekenbeteiligung. Dieser Umstand treffe auch im vorliegenden Fall zu.

Es werde festgehalten, dass eine Veräußerung von Unternehmensanteilen seitens Frau Y nicht erfolgt sei, da diese nie über einen Apothekenanteil verfügt habe. Die tatsächlich geleistete Zahlung sei ausschließlich durch den Willen der Erblasserin bedingt und daher untrennbar mit dem Apothekenanteil verbunden.

Die verpflichtenden Ausgleichszahlungen seien in jedem Fall schon deswegen aktivierungspflichtig, weil sie nicht anders wie Anschaffungsnebenkosten zu behandeln

seien, ebenso wie z.B. die Grunderwerbsteuer bei einem unentgeltlichen Erwerb einer Liegenschaft als Anschaffungsnebenkosten aktivierungspflichtig sei.

Die Bf. verwies darauf, dass keine Erbauseinandersetzung stattgefunden habe, Frau X habe nur die Möglichkeit gehabt die gesamte Erbschaft auszuschlagen oder aber die vorgegebenen dem Grunde nach nicht änderbaren Anschaffungskosten zu leisten.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat am 1.6.2012 vorgelegt.

Am 10.7.2012 langte beim Unabhängigen Finanzsenat ein ergänzender Schriftsatz der Bf. ein, in welchem sie den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat stellte.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall ob die mit Bescheid vom 11.4.2012 gemäß § 299 Abs. 1 BAO verfügte Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 2010 zu Recht erfolgt ist.

Das Bundesfinanzgericht geht im vorliegenden Fall von folgendem entscheidungswesentlichen Sachverhalt aus:

Die Schwestern X und Y waren im Testament ihrer Mutter zu gleichen Teilen als Erben berufen worden und als Vorausvermächtnis wurde X 55% Anteile an einer Apotheke vermacht und Y eine Liegenschaft. Als Wertausgleich sollten die Erbinnen der jeweils anderen die Hälfte des Wertes zahlen.

Nach dem Tod der Erblasserin wurde nach Feststellung der Verkehrswerte im April 2001 ein Erbübereinkommen zwischen den beiden Erbinnen über die Aufteilung des Nachlasses geschlossen. Zum Ausgleich des Wertunterschiedes zwischen der Liegenschaft und dem Anteil an der Apotheke hat X aufgrund der vor dem Notar geschlossenen Übereinkunft Zahlungen an ihre Schwester gezahlt.

X hat die Zahlung als Anschaffungskosten im Rahmen ihres Unternehmens angesetzt und eine Abschreibung vorgenommen und im Jahr 2006 wurde anlässlich einer Firmenwertneuberechnung der Apotheke die Afa korrigiert.

Am 4.10.2011 wurde der Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2010 betreffend die Bf. (Nachfolgeunternehmen der früher als Einzelunternehmen geführten Apotheke) erklärungsgemäß erlassen.

Im Jahr 2011 wurde im Zuge eines USF Verfahrens betreffend Y festgestellt, dass von dieser im Jahr 2001 keine Veräußerung der Apothekenanteile vorgenommen worden ist.

Unstrittig zwischen den Parteien ist, dass betreffend Y kein Veräußerungsvorgang bezüglich der Apothekenanteile erfolgt ist.

Das Finanzamt hat daraufhin am 11.4.2012 den Körperschaftsteuerbescheid für 2010 betreffend die Bf. gemäß § 299 Abs. 1 BAO aufgehoben und einen neuen Sachbescheid erlassen, in welchem die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe der im Jahr 2006 vorgenommen AfaKorrektur geändert wurden, um die Berücksichtigung der im Jahr 2006 unrichtigerweise aktivierten Anschaffungskosten zu stornieren.

Die Bf. hat gegen die Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides Berufung (Beschwerde) erhoben.

In einem ergänzenden Schreiben hat die Bf. den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Senat gestellt.

Rechtliche Würdigung:

Vorerst ist betreffend den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat auszuführen, dass gemäß § 274 Abs. 1 Z. 1 BAO eine mündliche Verhandlung über eine Berufung stattzufinden hat, wenn dies in der Berufung(Beschwerde) (§ 250 BAO), im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird.

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes besteht ein Rechtsanspruch der Partei auf eine mündliche Berufungsverhandlung vor dem gesamten Senat nur dann, wenn sie rechtzeitig (somit in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung) beantragt wurde (vgl. z.B. Ritz, BAO, § 274 Tz 2), wobei es auf das Motiv für das Unterbleiben einer derartigen Antragstellung nicht ankommt (VwGH 27.3.2008, 2004/13/0141).

Im vorliegenden Fall hat die Bf. in der Berufung vom 10.5.2012 noch keinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat gestellt. Da der Antrag erst im Rahmen eines ergänzenden Schriftsatzes am 10.7.2012 gestellt wurde, war dieser Antrag auf mündliche Verhandlung vor dem gesamten Senat jedenfalls gemäß der herrschenden Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht fristgerecht eingebracht worden (zur Antragstellung im Rahmen einer Berufungsergänzung, Ritz BAO § 274 Tz 3, VwGH 2008/13/0148, 27.6.2012 u.a.). Das Bundesfinanzgericht sieht daher daher von der Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Senat ab.

Inhaltlich ist im vorliegenden Fall zu beurteilen, ob die vom Finanzamt vorgenommene Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides für das Jahr 2010 mit Bescheid vom 11.4.2012 zu Recht erfolgt ist.

Das Finanzamt stützt seine Bescheidaufhebung auf die Rechtsansicht, dass hinsichtlich des Erwerbes der Apothekenanteile im Zusammenhang mit dem Erbanfall durch die Bf. dieser keine im Rahmen des Apothekenbetriebes zu aktivierenden Anschaffungskosten erwachsen sind und daher auch keine Abschreibung für Anschaffung vorzunehmen war.

Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes wird die Meinung des Finanzamtes - entgegen der Rechtsauffassung der Bf. - dadurch gestützt, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Erwerb von Todes wegen zur

einkommensteuerlich unbeachtlichen Privatsphäre der Erben zählt, auch wenn das Nachlassvermögen ganz oder zum Teil der Einkunftszielung dient. Dementsprechend sind Pflichtteilsschulden des Erben außerbetriebliche Verbindlichkeiten, da sie nicht ursächlich auf Vorgängen beruhen, die den Betrieb betreffen (VwGH 15.12.1992, 88/14/0093).

Aufwendungen, die einem Erben dadurch erwachsen, dass er genötigt ist, die Ansprüche von Miterben oder Pflichtteilsberechtigten abzufinden, sind auch dann nicht betrieblich veranlasst, wenn der Erbe einen Betrieb im Erbweg erworben hat und die Anspruchsbefriedigung aus betrieblichen Mitteln erfolgt (VwGH 3.7.1991, 91/14/0108).

Dies ergibt sich daraus, dass die Aufwendungen nicht durch den (im Erbweg erworbenen Betrieb), sondern durch die Annahme der Erbschaft und den damit verbundenen nicht der Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer unterliegenden Erwerb von Todes wegen veranlasst sind (VwGH 15.12.1992, 88/14/0093).

Auch Kosten der Erbauseinandersetzung oder Erbschaftsregelung betreffen den nicht der Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer unterliegendem Zuwachs an Vermögen (VwGH 7.7.2011, 2008/15/0142).

In Anwendung der vom Verwaltungsgerichtshof dargelegten Rechtsauffassung auf den vorliegenden Sachverhalt ergibt sich, dass die von X getätigten Ausgleichszahlungen aufgrund des mit ihrer Schwester vor dem Notar im Jahr 2001 geschlossenen Erbübereinkommens außerbetrieblich erfolgt sind und der privaten Sphäre zuzuordnen sind.

Das zwischen den Schwestern im April 2001 geschlossene Übereinkommen betreffend die Ausgleichszahlungen der X an Y ist ein außerbetriebliches Übereinkommen, welches die persönliche Sphäre der beiden Schwestern als Erbinnen nach ihrer Mutter betrifft. Ein ursächlicher Zusammenhang mit dem Betrieb besteht nicht. Der Inhalt der geschlossenen Vereinbarung zwischen den beiden Erbinnen lag in deren privaten Bereich, die Zahlung der Geldbeträge an die Schwester erfolgte aufgrund der Vereinbarung zwischen den Erbinnen und nicht aufgrund der testamentarischen Verfügung der Erblasserin.

Der Inhalt der Vereinbarung zwischen den Schwestern basiert - im Gegensatz zum Vorbringen der Bf., welche angibt, dass X nur die Wahl zwischen Annahme der Erbschaft und Ausgleichszahlung gehabt hat - auf einer Willensübereinstimmung der beiden.

Die Aktivierung der Beträge als Anschaffungskosten und der Ansatz einer Afa erfolgte nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes daher zu Unrecht. Die im Rahmen des am 11.4.2012 erlassenen Bescheides betreffend Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides 2010 erfolgte Korrektur wurde vom Finanzamt daher zu Recht durchgeführt.

Aus den angeführten Gründen war die Beschwerde spruchgemäß abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis 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 im vorliegenden Fall zu lösende Rechtsfrage ist durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hinreichend geklärt, sodass die Revision nicht zuzulassen war.

Wien, am 9. November 2017