

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Dieter Fröhlich über die Bescheidbeschwerde vom 5.12.2011 der Bf., StNr.: 0+, Ort, gegen den Körperschaftssteuerbescheid für das Jahr 2009 vom 4.11.2011 des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart beschlossen:

Die Bescheidbeschwerde wird gemäß § 260 Abs. 1 lit. a i.V.m. § 278 Abs. 1 lit. a der Bundesabgabenordnung (BAO) als unzulässig zurückgewiesen.

Gegen diesen Beschluss ist gemäß Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) i. V. m. § 25a Abs. 1 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 (VwGG) eine Revision nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt:

Von der Alleingesellschafterin wurde der Beschwerdeführerin (Bf.) im Wirtschaftsjahr 2008 mit Sacheinlagevertrag vom 16.12.2008 (bzw. Wirksamkeit vom 23.12.2008) eine landwirtschaftliche Liegenschaft (KG X, EZ XX) mit einem Flächenmaß von 44.030m² zur Entwicklung und Umsetzung eines Bebauungskonzeptes eingelegt. Der Wert dieser Sacheinlage wurde auf Grundlage eines Immobilienbewertungsgutachtens eines gerichtlich beeideten Sachverständigen im Jahresabschluss 2008 und im Jahresabschluss 2009 der Bf. mit € 987.152,60 bilanziert.

Das Finanzamt führte mit dem Körperschaftssteuerbescheid 2009 vom 4.11.2011 eine erklärungsgemäße Veranlagung durch.

Ohne Bestehen eines inhaltlichen Zusammenhanges mit dem Spruch dieses Abgabenbescheides führte das Finanzamt (FA) in der Bescheidbegründung sinngemäß Folgendes aus:

„Abweichend von dem Bewertungsgutachten wurden vom FA auf Grund der vorgelegten Unterlagen der Wert des eingelegten Grundstückes (44.030 m², Umlaufvermögen: Vorrat) mit € 849.779 ermittelt (lt. Bilanz € 987.152,60). Vom FA wurde dieser niedrigere Grundstückswert wie folgt berechnet:

Nach dem konkret beabsichtigten Entwicklungskonzept erfolgte die Aufteilung der gesamten Projektfläche (70.853 m^2) in 70,5% Nettobauland (49.935 m^2) und 14,3% Verkehrsfläche (10.156 m^2) sowie 15,2% Grüngürtel (10.762 m^2). Der im Gutachten ermittelte Liegenschaftswert von € 30 pro m^2 wurde vom FA auf die Nettobaufläche angewandt, die sich nach diesem beabsichtigten Entwicklungskonzept tatsächlich ergibt. Die im Gutachten durch pauschalen Abschlag (15%) ermittelte größere Nettobaufläche (57.299 m^2) erscheint dem FA für die Wertermittlung der Liegenschaft nicht ausreichend exakt, weil das schon konkret vorliegende Baubauungskonzept dabei unberücksichtigt bleibt.

Umgerechnet auf die eingelegte Fläche von 44.030 m^2 ergibt sich somit nach Auffassung des FA ein zu bilanzierender Einlagewert des Grundstückes von € 849.779.“

Mit Schriftsatz vom 5.12.2011 erhob die Bf. gegen diesen erklärungskgemäß ergangenen KöSt-Bescheid 2009, wegen seiner Ausführungen in der Bescheidebegründung, binnen offener Frist das Rechtsmittel der Berufung, welche nunmehr als Bescheidbeschwerde gilt.

Das Beschwerdebegehren richtete sich ausschließlich gegen die Begründung des Bescheides, wonach der Bilanzansatz für das 2008 eingelegte Grundstück vom FA für nicht richtig erachtet werde. Dagegen wendet die Bf. ein, dass der bilanzierte Sacheinlagewert auf Basis eines Bewertungsgutachtens eines gerichtlich beeideten Sachverständigen berechnet worden sei. In diesem Gutachten sei auf die besondere Art, Beschaffenheit und Lage der Liegenschaft eingegangen und in der Bewertung der Grundstücke der Umstand berücksichtigt worden, dass die eingebrachte Fläche nicht zur Gänze als Bauland gewidmet sei. Der von der Bf. in die Bilanz eingestellte Wert entspräche vollständig diesem Gutachten. Die vom FA in der Bescheidebegründung angeführte Abweichung von diesem Bilanzwert stehe nach Ansicht der Bf. in Widerspruch zu dem durch fachgerechtes Gutachten bestätigten Einlagewert des Grundstückes und entbehre einer sachlichen Grundlage. Zudem würden vergleichbare Grundstücke in den Nachbargemeinden zu weit höheren Preisen gehandelt.

Es werde eine Neuausfertigung des KöSt-Bescheides 2009, ohne die in der Bescheidebegründung vorgenommene geänderte Berechnung des Einlagewertes des Grundstückes, beantragt. Des Weiteren beantragte die Bf. die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat.

Das FA hat mit Vorlagebericht vom 8.5.2012 das Rechtsmittel dem UFS, an dessen Stelle das BFG getreten ist, zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Anbringen vom 31.03.2016 wurde von der Bf. der Antrag auf Entscheidung durch den Senat und der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung rechtswirksam zurückgenommen.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist die Rechtsfrage, ob eine – ohne inhaltlichen Bezug zum erklärungsgemäßen Spruch eines Abgabenbescheides erfolgte und als unrichtig erachtete - Bescheidebegründung, mit der Feststellung, dass die Bilanz 2009 betreffend den Einlagewert eines Grundstückes (Bilanzposten: Vorräte) falsch sei, im Rechtsmittelwege abgeändert werden kann.

Aus § 4 Abs. 2 EStG 1988 ergibt sich nach ständiger Rechtsprechung, dass der in Rechtskraft erwachsende Spruch des Einkommensteuerbescheides (ebenso des Körperschaftsteuerbescheides oder Gewinnfeststellungsbescheides) nicht über die einzelnen Bilanzpositionen abspricht. Bilanzansätze erwachsen nicht in Rechtskraft, werden also in den Abgabenbescheiden nicht bindend festgestellt (VfGH 7.6.1984, B401/79, VfGH 26.6.1969, B296/68, VwGH E 21.10.1966, 349/, 1967, 17; E. 17.02.1993, 88/14/0097, E 18.11.2003, 2001/14/0050).

Da die Rechtskraft der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuerbescheide nicht die einzelnen Bilanzansätze erfasst, ist nach der österreichischen Rechtsordnung, im Falle einer unrichtigen Bilanzposition für die weitere Rechtsanwendung hinsichtlich der Folgejahre stets vom richtigen Bilanzwert auszugehen. Es besteht keine gesetzliche Handhabe, von anderen als den richtigen Bilanzansätzen auszugehen (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG ¹⁷, § 4 Tz 149 mwH).

Dies bedeutet für den gegenständlichen Fall, dass im Spruch des angefochtenen KöSt-Bescheides 2009 nicht über die Bilanzansätze des, diesem Abgabenbescheid zu Grunde liegenden, Jahresabschlusses 2009 abgesprochen wurde. Der strittige Bilanzwert über die eingelegte Liegenschaft ist nicht Spruchbestandteil des angefochtenen KöSt-Bescheides 2009.

Der KöSt-Bescheid 2009 beruht auf dem bilanzierten Jahresgewinn 2009 und wurde erklärungsgemäß erlassen. Die behördliche Mitteilung in der Bescheidebegründung steht in keinem inhaltlichen Zusammenhang mit dem Spruch dieses Bescheides und stellt lediglich einen unverbindlich hinzugefügten Hinweis der Abgabenbehörde dar.

Die Beschwerde richtet sich aber ausschließlich gegen dieses „obiter dictum“ in der Begründung des KöSt-Bescheides.

Nur der Spruch eines Bescheides ist rechtskraftfähig und deshalb nur dieser mit Bescheidbeschwerde anfechtbar. Da nur der Spruch des Bescheides rechtliche Geltung erlangt, kann auch nur er allenfalls rechtsverletzend sein. Der Begründung eines Bescheides kommt nach herrschender Auffassung im Allgemeinen keine bindende, normative Wirkung zu. Eine rechtswidrige Begründung macht grundsätzlich einen rechtmäßigen Spruch nicht rechtswidrig.

Gemäß Art 130 Abs. 1 Z. 1 und 131 Abs. 3 B-VG i.V.m. § 243 BAO erkennt das BFG über Beschwerden gegen Bescheide der Abgabenbehörden wegen Rechtswidrigkeit. Beschwerdebefugt sind Personen, die behaupten, durch den Bescheid

in ihren subjektiv-öffentlichen Rechten verletzt zu sein (Kolonovits/Muzak/Stöger, Verwaltungsverfahrensrecht¹⁰ (2014), Rz. 675).

Die Beschwerdelegitimation umfasst demgemäß lediglich den Schutz vor rechtswidrigen Eingriffen in subjektive Rechte des Bescheidadressaten. Durch die Begründung im KöSt-Bescheid 2009 ist die Bf. aber in keinem subjektiven Recht verletzt worden. Mit dem angefochtenen Abgabenbescheid ist eine erklärungsgemäße Veranlagung der Einkünfte der Bf. für das Kalenderjahr 2009 erfolgt.

Gemäß § 260 Abs. 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschwerde-vorentscheidung oder mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie nicht zulässig ist oder nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Auf Grund der dargelegten Rechtslage, war die ausschließlich gegen die Begründung des Bescheides gerichtete Beschwerde unzulässig und zurückzuweisen. (Ritz, BAO, § 260 Tz. 14).

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 Lösung der im Beschluss behandelten Rechtsfrage folgt der zitierten, herrschenden Rechtsprechung des VwGH.

Wien, am 1. April 2016