



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 9

GZ. RV/1140-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw in L, vom 5. Oktober 2000 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 5. September 2000 betreffend Vermögensteuer und Erbschaftssteueräquivalent ab dem 1.1.1992 und ab dem 1.1.1993 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Einheitswert des Betriebsvermögens der Berufungswerberin (Bw) wurde mittels Berufungsvorentscheidung ab dem 1. Jänner 1991 mit S 10.293.000.- festgestellt. Die Vermögensteuer wurde gleichzeitig mit S 92.630.- und das Erbschaftsteueräquivalent mit S 20.840.- festgesetzt.

In den zum 1. Jänner 1992 und zum 1. Jänner 1993 abgegebenen Erklärungen zur Feststellung des Einheitswertes des Betriebsvermögens erklärte die Bw zum 1. Jänner 1992 einen Einheitswert des Betriebsvermögens in Höhe von S 36.494.000.- und zum 1. Jänner 1993 einen negativen Einheitswert des Betriebsvermögens in Höhe von S -58.490.912.-. In den ebenfalls zu diesen Stichtagen abgegebenen Vermögensteuererklärungen und Erbschaftsteueräquivalenterklärungen übernahm sie die in den Einheitswerterklärungen erklärten Werte des Betriebsvermögens.

Zunächst ergingen zu diesen Stichtagen keine Bescheide, sondern die Vermögensteuer und das Erbschaftsteueräquivalent wurden weiterhin auf Basis der Bescheide zum 1. Jänner 1991 (Berufungsvorentscheidung) vorgeschrieben.

In den Jahren 1997 bis 2000 wurde bei der Berufungswerberin (mit Unterbrechungen) eine Betriebsprüfung durchgeführt.

In Punkt 9 der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 27. April 2000 führte der Prüfer (betreffend die Beteiligung an der Fa. D in Ungarn) aus, dass die abgabepflichtige Gesellschaft mit Vertrag vom 31. August 1993 ihren Alleingesellschaftsanteil an der D um S 91.000.000 verkauft habe. Für den erzielten Veräußerungsgewinn von S 50.290.241 sei infolge der Steuerbefreiung gemäß § 10 Abs. 1 KStG eine außerbilanzmäßige Abrechnung geltend gemacht worden. Lt. Art III des Vertrages reduziere sich der vereinbarte Verkaufspreis unter bestimmten Voraussetzungen. In weiterer Folge habe man Kaufpreisreduzierungen gebucht. Da der Veräußerungsgewinn steuerfrei gestellt sei, habe für die als Aufwand verbuchten Kaufpreisreduzierungen eine außerbilanzmäßige Hinzurechnung zu erfolgen. Reduzierungen durch die Betriebsprüfung (außerbilanzmäßige Zurechnungen):
Für 1993 in Höhe von S 10.300.000
Für 1995 in Höhe von S 4.393.735

In Punkt 26 der Niederschrift über die Schlussbesprechung führte der Prüfer gegenüber dem Einheitswert des Betriebsvermögens laut Erklärung (zum 1.1.1992 von S 36,464.125 und zum 1.1.1993 von S -58,490.912) entsprechend den bei dieser Betriebsprüfung getroffenen Feststellungen bei den Aktiva und Passiva Korrekturen durch, die er im einzelnen darstellte. Die Korrektur Nr. 5 bei den Passiva betrifft die Nichtanerkennung der Schuld des Restkaufpreises für die D in Höhe von S 6,975.000.-. In Tz 66 und Tz 67 des Betriebsprüfungsberichtes vom 31. Mai 2000 berechnete der Prüfer die Erhöhung der Aktiva und die Verminderung der Passiva und ermittelte den maßgeblichen Einheitswert zum 1.1.1992 mit S 88.367.000.- und zum 1.1.1993 mit S 82.008.000.-. Jeweils 90% dieses maßgeblichen Einheitswertes des Betriebsvermögens bildeten als steuerpflichtiges Vermögen die Bemessungsgrundlage für die Vermögensteuer, die der Prüfer ab 1. Jänner 1992 mit S 795.300.- und ab 1. Jänner 1993 mit S 738.070.- berechnete. Jeweils 45% des steuerpflichtigen Vermögen bildeten die Bemessungsgrundlage für das Erbschaftsteueräquivalent, das der Prüfer ab 1. Jänner 1992 mit S 158.100.- und ab 1. Jänner 1993 mit S 145.225 berechnete.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen im Betriebsprüfungsbericht und erließ im Wege der Wertfortschreibung gem. § 21 Abs.1 Z.1 c BewG kombinierte Bescheide über den Einheitswert, die Vermögensteuer und das Erbschaftsteueräquivalent ab dem 1. Jänner 1992 und ab dem 1. Jänner 1993.

Mit Eingabe vom 5. Oktober 2000 erhob die Bw gegen die aufgrund der Betriebsprüfung erlassenen Bescheide betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1991 bis 1993, Gewerbesteuer für das Jahr 1992, Vermögensteuer und Erbschaftsteueräquivalent für die Jahre 1992 und 1993 **Berufung**. Sie beantragte unter Hinweis auf Punkt 9 des Betriebsprüfungsberichtes "Beteiligung D " die von der Betriebsprüfung vorgenommene Reduktion der steuerlichen

Abrechnung im Ausmaß von S 10,3 Mio. aus 1993 und S 4.393.735.- aus 1995 wieder rückgängig zu machen und insoweit die Körperschaftsteuer 1993 und 1995 den ursprünglichen abgegebenen Erklärungen gemäß zu veranlagern. In der Begründung legte sie im einzelnen dar, warum nach ihrer Ansicht die von der Betriebsprüfung angenommene nachträgliche Kaufpreisreduktion nicht vorliege und regte an, die vom Prüfer abgeleiteten Konsequenzen wieder rückgängig zu machen.

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 28. Mai 2001 machte das Finanzamt die Bw darauf aufmerksam, dass in der gegenständlichen Berufung die Erklärung fehle, in welchen Punkten die Bescheide angefochten wurden. Ebenso fehle eine Begründung. Es wurde darauf hingewiesen, dass gegen die Einheitswertbescheide zum 1.1.1992 und 1.1.1993 keine Berufung eingebracht wurde. Zur Behebung der angeführten Mängel setzte das Finanzamt eine Frist bis 13. Juni 2001.

Im Antwortschreiben vom 7. Juni 2001 wies die Bw darauf hin, dass sie bereits in der Berufung vom 5. Oktober 2000 das folgende Änderungsbegehren gestellt habe: " Die seitens der Betriebsprüfung vorgenommene Reduktion der steuerlichen Abrechnung im Ausmaß von S 10,3 Mio. aus 1993 und S 4.393.735.- aus 1995 (Punkt 9 des Betriebsprüfungsberichtes "Beteiligung D ") wieder rückgängig zu machen und insoweit die Körperschaftsteuer 1993 und 1995 den ursprünglichen abgegebenen Erklärungen gemäß zu veranlagern". Dieser Antrag sei im ersten Punkt der Berufung ausführlich dargelegt worden. Betreffend die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Vermögensteuer und Erbschaftsteueräquivalent werde auf die Folgewirkungen der in der Berufung bekämpften Punkte und die dort angeführte Begründung verwiesen. Zum Hinweis, dass sie gegen die Einheitswertbescheide zum 1.1.1992 und 1.1.1993 keine Berufung eingebracht habe, gab sie keine Stellungnahme ab.

Das Finanzamt legte die Berufung am 31. Juli 2001 der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vor. Da die Berufung zum 1. Jänner 2003 noch unerledigt war, ging die Zuständigkeit zur Entscheidung nach § 260 BAO in Verbindung mit § 323 Abs.10 BAO (in der Fassung nach dem AbgRmRefG BGBl I 2002/97) auf den unabhängigen Finanzsenat über.

Über die Berufung wurde erwogen:

Liegen einem Bescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid getroffen worden sind, so kann gem. § 252 Abs.1 BAO der Bescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, daß die im Feststellungsbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend sind.

Nach Ritz, Kommentar zur BAO ², § 252, Tz 3, schränkt § 252 Abs. 1 bis 3 das Berufungsrecht gegen abgeleitete Bescheide ein; Einwendungen gegen im Grundlagenbescheid getroffene Feststellungen sollen nur im Verfahren betreffend den Grundlagenbescheid vorgebracht werden können. Werden sie im Rechtsmittel gegen den abgeleiteten Bescheid vorge-

bracht, so ist die Berufung diesbezüglich als unbegründet abzuweisen (z.B. VwGH 4.7.1995, 91/14/0199, 0200; 28.5.1997, 94/13/0273).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist eine Anfechtung eines Steuerbescheides, die lediglich mit Einwendungen gegen die Rechtmäßigkeit eines dem Steuerbescheid zugrundeliegenden Feststellungsbescheides begründet ist, in der Sache abzuweisen (s. VwGH 28.5.1997, 94/13/0273 betreffend ebenfalls von einem Einheitswertbescheid abgeleitete Vermögensteuer- und Erbschaftsteueräquivalentbescheide).

Aus dem Antwortschreiben zum Mängelbehebungsauftrag geht hervor, dass sich die Berufung, soweit sie die hier gegenständlichen Vermögensteuer- und Erbschaftsteueräquivalentbescheide betrifft, gegen den Einheitswert des Betriebsvermögens richtet; und zwar konkret gegen die Korrektur Nr. 5 bei den angesetzten Passiva (Nichtanerkennung der Schuld des Restkaufpreises für die D in Höhe von S 6,975.000.-).

Aus dem Parteivorbringen sowie den vom Finanzamt vorgelegten Akten ergibt sich, dass die Bw nicht gegen die Grundlagenbescheide (Einheitswertbescheide), sondern nur gegen die von diesen Bescheiden abgeleiteten Vermögensteuer- und Erbschaftsteueräquivalentbescheide berufen hat.

Die Berufung war daher gemäß § 252 Abs.1 BAO als unbegründet abzuweisen.

Der Vollständigkeit halber wird noch auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 29. Oktober 2004, Zl. RV/1141-L/02, betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 1991 bis 1993 und Gewerbesteuer für das Jahr 1992 verwiesen. Auf den Seiten 18 bis 20 wird dort ausgeführt, warum der Unabhängige Finanzsenat die Rechtsauffassung der Finanzverwaltung bezüglich der Kaufpreisreduzierung teilt und deshalb die von der Betriebsprüfung vorgenommenen außerbilanzmäßigen Hinzurechnungen zu Recht erfolgt sind. Für die hier gegenständlichen Vermögensteuer- und Erbschaftsteueräquivalentbescheide bedeutet diese Berufungsentscheidung, dass unabhängig von der gebotenen formellen Abweisung der Berufung nach § 252 BAO auch die materielle Richtigkeit der angefochtenen Bescheide im Einklang mit den Körperschaftsteuerbescheiden gegeben ist.

Linz, am 20. Juni 2005