

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache x, y, vertreten durch Masseverwalter Mag. Markus Siebinger, Krugerstraße 17/3, 1010 Wien gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 5. Jänner 2012, betreffend Haftungsbescheid für Kapitalertragsteuer gem. § 95 (2) EStG 1988 für 2008 zu Recht erkannt:

Der Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Die x (i.d.F. Bf.) wurde einer abgabenrechtlichen Prüfung für die Jahre 2006 bis 2008 unterzogen. Gesellschafter waren im gegenständlichen Zeitraum a (20%, zugleich Geschäftsführerin) sowie b (80%)

Dabei stellte die Außenprüfung (i.d.F. Ap.) fest, dass die Bf. 2008 an die v, einer ihr nahestehende Gesellschaft (a war Gesellschafterin mit 100%), Geldzuwendungen tätigte und die resultierende Forderung im selben Jahr aufgrund der Insolvenz der v zu 100% teilwertberichtigte.

Da keine Fremdüblichkeit vorlag, wurde die Einzelwertberichtigung i.H.v. € 298.422,99 außerbilanziell dem Gewinn hinzugerechnet.

Dem Ap.-Bericht ist zu entnehmen, dass die Kapitalertragsteuer (25%) vom Gesellschafter getragen wird. Die verdeckte Ausschüttung wurde mit 25% von € 298.422,99 d.s. € 74.605,75 errechnet.

In der Folge erging für den Zeitraum 2008 ein Haftungsbescheid des zuständigen Finanzamtes Wien 4/5/10 über € 74.605,75, mit dem die Bf. gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 i.V.m. §§ 202 und 224 BAO zur Haftung herangezogen wurde.

Die Begründung des Bescheides lautet wie folgt:

„Obliegt die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlichen Haftungspflichtigen, kann eine bescheidmäßige Geltendmachung erfolgen:

Die (weitere) Begründung ist der Niederschrift bzw. dem Bericht zur Außenprüfung vom 6.12.2011 zu entnehmen.'

Die Bf. erhob mit 18. September 2012 eine als Beschwerde geltende Berufung. Sie verwies darin darauf, dass eine Nachkontrolle falsche Bilanzansätze für 2008 und Vorjahre ergeben hätte und ersuchte um Fristverlängerung (bis Jahresende) zur Vorlage der berichtigen Bilanzen.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 14. Februar 2013 wurde die Bf. vom Finanzamt aufgefordert, die berichtigten Bilanzen samt Erläuterungen bis 8. März 2013 vorzulegen.

Die Bf. kam diesem Ersuchen mit Schreiben vom 7. März 2013 nach.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 95 Abs. 1-3,5 KStG 1988 i.d.m.F. lautet (auszugsweise):

(1) Die Kapitalertragsteuer beträgt 25%.

(2) Schuldner der Kapitalertragsteuer ist der Empfänger der Kapitalerträge. Die Kapitalertragsteuer ist durch Abzug einzubehalten. Der zum Abzug Verpflichtete (Abs. 3) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer...

(3) Zum Abzug der Kapitalertragsteuer ist verpflichtet:

1. Bei inländischen Kapitalerträgen (§ 93 Abs. 2) der Schuldner der Kapitalerträge.

...

(5) Dem Empfänger der Kapitalerträge ist die Kapitalertragsteuer ausnahmsweise vorzuschreiben, wenn

1. der zum Abzug Verpflichtete die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat oder
2. der Empfänger weiß, daß der Schuldner die einbehaltene Kapitalertragsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt.

Die gegenständliche Vorschreibung der Kapitalertragsteuer erfolgte auf Grundlage der Feststellung einer verdeckten Ausschüttung (mangelnde Fremdüblichkeit) bei der Bf.

Die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer von fremdunüblichen Vorteilen kann sowohl in einem Haftungsbescheid wie auch in einem Abgabenbescheid erfolgen. Die Abgabenbehörde hat zwischen diesen beiden Möglichkeiten zu wählen und sich dabei an den Grundsätzen des Ermessens zu orientieren. Dieses Ermessen ist zu begründen (vgl. etwa Schwaiger, ÖStZ 2001/1029 und VwGH vom 27.8.2008, 2006/15/0057).

Die Behörde hat in ihrer Begründung des Haftungsbescheides auf die Niederschrift (vom 29. November 2011) bzw. den Bericht der Außenprüfung (vom 6. Dezember 2011) Bezug genommen, denen zu entnehmen ist, dass die Kapitalertragsteuer vom Gesellschafter getragen wird.

Da diese Vorgangsweise gemäß § 95 (5) EStG 1988 den Ausnahmefall darstellt, wobei das von der Behörde geübte Ermessen nicht näher begründet wird, geht das Bundesfinanzgericht (ungeachtet des Erfordernisses einer entsprechenden

Ermessensbegründung) davon aus, dass die Abgabenbehörde damit einem diesbezüglichen Antrag der Bf. gefolgt ist (und Einwände dagegen keine erhoben hat). Dafür spricht auch, dass bei Berechnung der Kapitalertragsteuer (25%) ein Zufluss an den Gesellschafter in Höhe von 75% der erkannten verdeckten Ausschüttung angenommen wurde, wohingegen bei einer Übernahme der Kapitalertragsteuerbelastung durch die Bf. die gesamte verdeckte Ausschüttung (€ 298.422,99) dem Gesellschafter zugeflossen wäre und zu einer entsprechend höheren vorzuschreibenden Kapitalertragsteuer (€ 99.474,33) geführt hätte.

Daraus ergibt sich, dass die Finanzbehörde mit dem gegenständlichen Bescheid zweifelsfrei den Gesellschafter als Empfänger der Kapitalerträge zur Zahlung der Kapitalertragsteuer heranziehen wollte.

Da der Bescheid die Bf. als Bescheidadressaten ausweist und die ihm zugrundeliegende Begründung den Gesellschafter als Träger der Kapitalertragsteuer benennt, liegt ein nicht auflösbarer Widerspruch mit dem Spruch des Bescheides vor. Der Bescheid erging somit an einen unrichtigen Adressaten.

Eine unrichtige Bezeichnung des Bescheidadressaten ist dann unbeachtlich, wenn diese offenbar auf einem Versehen beruht und der Adressat zweifelsfrei feststeht (vgl. Ritz, BAO⁵ § 93 Rz. 7 m.V.a. VwGH 20.1.1992, 91/10/0095).

Gemäß Erkenntnis des VwGH vom 25.5.1992, ZI 91/15/0085 bildet die Personenumschreibung einen notwendigen Bestandteil eines Abgabenbescheides. Die Umdeutung des Bescheidadressaten kommt daher nicht in Betracht. Zwar hat der VwGH in diesem Erkenntnis (mit verstärkten Senat) erwogen, dass von einer Umdeutung nicht die Rede sein kann, wenn *„aus dem Bescheid insgesamt, unter Bedachtnahme auf seine Begründung – nicht auf einen davon abweichenden Bescheidwillen der Verwaltungsbehörde geschlossen werden kann, kurz gesagt EINDEUTIG UND OFFENKUNDIG bloß ein Fehler in der Bezeichnung des Bescheidadressaten, also ein Vergreifen im Ausdruck und damit eine gemäß § 293 Abs. 1 BAO berichtigungsfähige... Unrichtigkeit gegeben ist“*, ein derartiges Versehen liegt aber aus den genannten Gründen nicht vor.

Gemäß VwGH vom 13. September 2006 ZI. 2002/13/0228 RS 2 stellt der Austausch eines denkmöglich in Betracht kommenden Adressaten durch einen anderen Adressaten einen als unzulässig zu bewerteten Akt des "Umdeutens" dar.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision nicht zulässig, da eine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (s.o.) vorliegt und von dieser im gegenständlichen Erkenntnis nicht abgewichen wird.

Wien, am 10. Dezember 2015