

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache H. GmbH, Adr. vertreten durch Greiter Pegger Kofler & Partner, Maria-Theresienstraße 24, 6020 Innsbruck gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 29.10.2012, ErfNr. xxx betreffend Haftung gemäß § 9 Abs. 2 KVG zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Mit dem angefochtenen, als "Haftungsbescheid gemäß § 9 Abs. 2 KVG" übertitelten Bescheid nahm das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel (FAGVG) die Beschwerdeführerin (Bf.) betreffend "Sachkapitalerhöhung vom 19.12.2005 bei der O. P. S. AG" für Gesellschaftsteuer gemäß § 2 Z 1 KVG als Haftungspflichtige mit € 35.139,00 in Anspruch.

Unter "Begründung" ist Folgendes ausgeführt:

"Sie werden als Haftungspflichtige(r) gemäß § 9 Abs. 1 KVG in Verbindung mit § 224 Abs. 1 BAO für den Nachforderungsbetrag in Höhe von € 35.139,00 in Anspruch genommen. Infolge Uneinbringlichkeit/Gefährdung der Einbringlichkeit bei der O. E. AG, vormals O. P. S. AG, hatte die Heranziehung zur Haftung zu erfolgen.

Die Bemessungsgrundlage wurde wie folgt ermittelt:

Mit Sacheinlage- und Einbringungsvertrag vom 19.12.2005 überträgt die H. GmbH ihre Forderungen gegenüber der O. P. S. AG in Höhe von € 9.913.900,00 an die O. P. S. AG. Als Gegenleistung für die eingebrachten vertragsgegenständlichen Forderungen erhält die H. GmbH € 6.400.000,00 junge auf den Inhaber lautende Stammaktien im Nennbetrag von je € 1,00 der O. P. S. AG, die im Zuge einer ordentlichen Kapitalerhöhung gegen Sacheinlage zu schaffen sind.

Die Gegenleistung für den Erwerb der Anteile bestand in der Einbringung der o.a. Forderungen = € 9.913.900,00.

Unter der ErfNr. 79-xxx wurde gem. § 2 Z 1 KVG vom Wert der Gegenleistung € 6.400.000,00 die Gesellschaftsteuer mit € 64.000,00 selbstberechnet.

Gem. § 14 (1) BewG sind Kapitalforderungen mit dem Nennwert anzusetzen.

Gem. § 2 Z 1 KVG unterliegt der Gesellschaftsteuer der Erwerb von Gesellschaftsrechten an einer inländischen Kapitalgesellschaft durch den ersten Erwerber.

Die H. GmbH hat erstmals Gesellschaftsrechte an der O. P. S. AG erworben, dieser Vorgang unterliegt gem. § 2 Z 1 KVG der Gesellschaftsteuer.

Die Gegenleistung bestand in der Einbringung von eigenen Forderungen der H. GmbH gegenüber der O. P. S. AG in Höhe von € 9.913.900,00.

*Gem. § 2 Z 1 KVG € 9.913.900,00 x 1% GesSt = € 99.139,00
selbstberechnet € -64.000,00*

Nachforderung € 35.139,00

Im Rahmen der Ermessensübung werden Sie als Haftender für die Errichtung der Gesellschaftsteuer in Anspruch genommen, da die O. E. AG, vormals O. P. S. AG, laut Firmenbuch im Konkurs ist und die Einbringlichkeit dadurch massiv gefährdet ist."

Auf den, dem angefochtenen Bescheid vorausgegangenen, gegenüber dem Masseverwalter im Insolvenzverfahren der O. E. AG erlassenen

"Gesellschaftsteuerbescheid –Festsetzung gemäß § 201 BAO" vom 15. Oktober 2012, betreffend Sachkapitalerhöhung vom 19. Dezember 2005, wurde im Haftungsbescheid nicht Bezug genommen.

Dass dieser Bescheid noch vor Erlassung des Haftungsbescheides zugestellt worden war, ergibt sich daraus, dass die Berufung des Primärschuldners gegen diesen Bescheid bereits 23. Oktober 2012 beim FAGVG eingelangt war.

In dem an den Erstschuldner gerichteten Gesellschaftsteuerbescheid, mit welchem die Gesellschaftssteuer abweichend von der Selbstberechnung festgesetzt worden war, wurde auf § 201 Abs. 2 Z 3 BAO Bezug genommen und unter Nennung neu hervorgekommener Tatsachen die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme dargestellt und weiters das Ermessen dazu begründet.

Der angefochtene Haftungsbescheid beinhaltet diese Ausführungen nicht.

In der gegen den Haftungsbescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung beantragte die Bf. den Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben und begründet dies damit, dass ihr ein Bescheid über den Abgabenanspruch nicht zugestellt worden sei.

Weiters erklärte die Bf. im Rahmen dieser gegen den Haftungsbescheid gerichteten Berufung, dass, auch wenn der Haftungsbescheid alleine aufgrund der unterlassenen Zusendung einer Ausfertigung des Bescheides über den Abgabenanspruch rechtswidrig sei, mit der vorliegenden Berufung auch der geltendgemachte Abgabenanspruch dem Grunde und der Höhe nach bekämpft werde.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung begründete das FAGVG auszugsweise wie folgt:

"Anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides wurde dem Berufungswerber der haftungsgegenständliche Abgabenanspruch zur Kenntnis gebracht. Im Haftungsbescheid wurde begründet, worauf sich der Abgabenanspruch stützt, es wurde weiters ausgeführt, dass bereits ein Teilbetrag entrichtet worden ist und auch das Ermessen für die Heranziehung als Haftender dargelegt.

.....

Der Haftungsbescheid wurde nach Erlassung des Abgabenbescheides an den Erstschuldner erlassen.

Der Haftende darf in Anspruch genommen werden, wenn die Einbringung der Abgabe beim Hauptschuldner gefährdet oder wesentlich erschwert wäre. Im gegenständlichen Fall ist die Gesellschaft O. E. AG laut Beschluss des Gerichtes vom 22.04.2011 nach Konkursverfahren aufgelöst und die Einbringlichkeit dadurch gefährdet bzw. wesentlich erschwert."

Die übrigen Ausführungen erfolgten zu Verjährungseinwendungen und zur Begründung des Abgabenanspruches.

Gegen diese Berufungsvorentscheidung brachte die Bf. einen Vorlageantrag ein.

Da die gegenständliche Berufung am 31. Dezember 2013 beim unabhängigen Finanzsenat anhängig war, ist die Zuständigkeit zur Entscheidung gemäß § 323 Abs. 38 BAO auf das Bundesfinanzgericht übergegangen und ist die Rechtssache als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 248 BAO lautet:

"Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einbringen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches, so gilt § 245 Abs. 2, 4 und 5 sinngemäß".

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt. Geht der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid voran, so gibt es eine solche Bindung nicht. (siehe VwGH 17.12.1996, 94/14/0148).

Im gegebenen Fall ist dem Haftungsbescheid ein Bescheid über den Abgabenanspruch vorausgegangen.

Bei dem an die Bf. ergangenen Haftungsbescheid und beim zuvor an den Primärschuldner ergangenen Abgabenbescheid, gegen den die Bf. auf Grund des § 248 BAO unbeschadet

der Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen ihre Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist eine Bescheidbeschwerde einbringen hätte können [*wenn die Bf. im Haftungsbescheid von der Erlassung des Abgabenbescheides an den Primärschuldner in Kenntnis gesetzt worden wäre*], handelt es sich um zwei gesonderte Bescheide. Hätte die Bf. gegen beide Bescheide eine Beschwerde erhoben, so hätte es sich dabei um zwei gesonderte Beschwerden gehandelt, die nicht gemäß § 267 BAO zu einem gemeinsamen Verfahren zu verbinden gewesen wären (siehe Ritz BAO⁵, Rz 16 zu § 248 BAO). Es wäre zunächst nur über die Beschwerde gegen die Geltendmachung der Haftung zu entscheiden gewesen, weil sich erst aus dieser Entscheidung ergeben hätte, ob eine Legitimation zur Beschwerde gegen den Abgabenanspruch überhaupt bestand. Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung wären in einem gemäß § 248 BAO durchzuführenden Abgabenverfahren und nicht im Haftungsverfahren geltend zu machen gewesen.

Die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, ist als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ nur dann zu beantworten, wenn kein eine Bindungswirkung entfaltender Abgabenbescheid vorangegangen ist (vgl. VwGH 27.01.2011, 2010/16/0258).

Die Einwendungen zum Abgabenanspruch im Rahmen der Berufung gegen den Haftungsbescheid gehen daher ebenso ins Leere wie die Begründung des Abgabenanspruches in der Berufungsvorentscheidung über die Berufung gegen den Haftungsbescheid.

Entgegen der Ansicht des FAGVG war es im gegebenen Fall nicht ausreichend, im Rahmen des Haftungsbescheides bloß den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch zur Kenntnis zu bringen und zu begründen worauf sich dieser stützt, wobei die Voraussetzungen für eine von der Selbstberechnung abweichende Festsetzung gemäß § 201 BAO der Bf. gar nicht zur Kenntnis gebracht wurden.

Der "Bescheid über den Abgabenanspruch" ist hier der gegenüber dem Masseverwalter im Insolvenzverfahren der O. E. AG erlassene "*Gesellschaftsteuerbescheid – Festsetzung gemäß § 201 BAO*" vom 15. Oktober 2012.

§ 248 BAO in der Fassung der Novelle BGBl. Nr. 151/1980 räumte dem Haftungspflichtigen im ersten Satz die Möglichkeit ein, innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den "Bescheid über den Abgabenanspruch" zu berufen.

§ 248 BAO in der geltenden Fassung räumt dem Haftungspflichtigen - ansonsten unverändert - das Recht ein, ein Bescheidbeschwerden einzubringen.

Der erste Satz unterscheidet sich von der Stammfassung des § 248 BAO im Wesentlichen dadurch, dass diese statt auf den "Bescheid über den Abgabenanspruch" auf den "Abgabenanspruch (Abgabenbescheid, § 198)" Bezug genommen hatte.

Zu dieser Stammfassung, bzw. zum gleichlautenden § 193 WAO führte der Verwaltungsgerichtshof aus, dass aus der vorgesehenen Möglichkeit der Berufung des Haftungspflichtigen auch gegen den Abgabenanspruch folge, dass ihm - als Voraussetzung für die Ausübung dieses seines Rechtes - ANLÄSSLICH DER ERLASSUNG DES HAFTUNGSBESCHEIDES von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis zur verschaffen sei (vgl. VwGH 28.5.1993, ZI. 93/17/0049; VwGH 24.2.2010, 2005/13/0145).

Nach der zu § 248 BAO in der Fassung der Novelle BGBl. Nr. 151/1980 ergangenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist der Haftungspflichtige, wenn die Abgaben bereits bescheidmäßig festgesetzt worden sind, im Haftungsbescheid in einer Weise über die Abgabenfestsetzung in Kenntnis zu setzen ist, die ihn zur Einbringung einer Berufung gegen diesen nicht an ihn und auch nicht ihm zugestellten Bescheid informiert (vgl. VwGH 4.11.1998, 98/13/0115; VwGH 24.02.2010, 2005/13/0145; VwGH 28.2.2013, 2011/16/0053; VwGH 24.10.2013, 2013/16/0165).

Da die Bf. mit dem angefochtenen Haftungsbescheid nicht von der dem Haftungsbescheid vorangegangenen Erlassung des Bescheides vom 15. Oktober 2012 über die Gesellschaftsteuerfestsetzung gemäß § 201 BAO gegenüber dem Primärschuldner in einer Weise in Kenntnis gesetzt worden ist, die ihr die Einbringung einer Berufung gegen diesen nicht an sie gerichteten und ihr nicht zugestellten, mangels nunmehriger Bekämpfung aber ihr gegenüber bindenden Bescheid ermöglichte, liegt ein Mangel des Verfahrens vor, der im Beschwerdeverfahren über den Haftungsbescheid nicht mehr sanierbar ist.

Aus diesem Grund war der angefochtene Haftungsbescheid aufzuheben.

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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. Auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 4.11.1998, 98/13/0115; VwGH 24.02.2010, VwGH 2005/13/0145; VwGH 28.2.2013, 2011/16/0053; VwGH 24.10.2013, 2013/16/0165) wird hingewiesen.

Wien, am 22. April 2014