



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Klagenfurt
Senat 1

GZ. RV/0151-K/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 27.4.2006 der Auto KRX GmbH, CC, gegen den Bescheid des Finanzamtes CC vom 24.4.2003 betreffend Körperschaftsteuer 1999 **beschlossen**:

Die Berufung wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Abkürzungen:

AB	Arbeitsbogen des Betriebsprüfers
BP	Betriebsprüfung (s-), Betriebsprüfer
Bw.	Berufungswerberin
GmbH	Auto KRX GmbH
GmbH und Mitgesellschafter	Auto KRX GmbH und Mitgesellschafter = Auto KRX GmbH und atypisch still
KES	Kapitalertragsteuer

Sämtliche Feststellungen betreffen, soweit nichts anderes gesagt wird, den Streitzeitraum 1999.

1.) An der Auto KRX GmbH sind beteiligt: In den Jahren 1998-Dezember 2000 Ing. GUX KRX sen. zu 75 % und Ing. GUX KRX jun. zu 25 %. Ab Dezember 2000 sind beide Herren zu je 50% an der GmbH beteiligt. Der Seniorgesellschafter der GmbH war in den Jahren 1998-Dezember 2000 auch Geschäftsführer der GmbH, seit Dezember 2000 ist der Juniorgesellschafter Geschäftsführer der GmbH (Firmenbuchauszug betreffend die GmbH vom 6.4.2006).

An der Auto KRX GmbH und Mitgesellschafter sind zu je 50% die GmbH und der Seniorgesellschafter der GmbH beteiligt (BP – Bericht betreffend die GmbH und Mitgesellschafter vom 13.12.2002).

2.) Zwischen 7.10. und 25. 11.2002 fand bei der GmbH eine Betriebsprüfung statt. Als Folge der Ermittlungen während dieser Prüfung erging ein "Haftungs- und Abgabenbescheid" vom 24.4.2003, der im Wesentlichen lautete:

"Haftungs- und Abgabenbescheid (e) über den Prüfungszeitraum 1999-2001 vom 24.4.2003

KEST	71.357,53	981.901,02 S
------	-----------	--------------

.....Die für eine Nachzahlung zur Verfügung stehenden Fristen sind der gesondert zugehenden Buchungsmittelung zu entnehmen."

Hinsichtlich der Begründung dieses Bescheides wird auf den Betriebsprüfungsbericht betreffend die GmbH vom 26. November 2002 verwiesen. In diesem BP – Bericht vom 26.11.2002 ist erkennbar, dass das Finanzamt ein unbebautes Grundstück, dessen Wert mit 3.600.000 S angesetzt war, mit 1 Mio S bewertet hat und deshalb u.a. eine Gewinnminderung von 2,600.000 S angesetzt hat (TZ 19). Ferner ist in TZ 32 erkennbar, wie sich die festgesetzte Kapitalertragsteuer zusammensetzt und dass die Kapitalertragsteuer die Gesellschafter der GmbH betrifft. In diesem Betriebsprüfungsbericht betreffend die GmbH wird ferner auf den BP – bericht vom 13.12.2002 betreffend die GmbH und Mitgesellschafter verwiesen.

Der BP – Bericht vom 13.12. 2002, TZ 14, hat folgenden, für die vorliegende Entscheidung wesentlichen Inhalt: Der Seniorgesellschafter der GmbH habe mit Kaufvertrag vom 16. Dezember 1998 das Grundstück 898/10 der EZ 90 KG AUX inklusive einer Dienstbarkeit zu Lasten mehrerer anderer Grundstücke an die GmbH um 3,600.000 S verkauft. Der fremdübliche Kaufpreis für dieses Grundstück hätte inklusive Grunderwerbsteuer nur 1 Mio S betragen.

3.) Neben dem Haftungs- und Abgabenbescheid vom 24.4.2003 erging zeitgleich am 24.4.2003 an die GmbH der Körperschaftsteuerbescheid 1999, der zunächst bis zum Jahr 2006 unbekämpft blieb. Der Körperschaftsteuerbescheid 1999 an die GmbH hat folgenden

wesentlichen Inhalt: Diesem Bescheid lag der BP – Bericht vom 26.11.2002 betreffend die GmbH zu Grunde (TZ 19 BP- Bericht vom 26.11.2002). Deshalb wurde gegen die GmbH ausgehend von einem Einkommen von 2,504.000 S Körperschaftsteuer von 851.360 S festgesetzt (TZ 19, 27, 29-31 BP – Bericht vom 26.11.2002). Dieser Abgabebemessung lag derselbe Sachverhalt zu Grunde, der bereits oben (Punkt 2.) dargestellt wurde (vom Finanzamt angenommene verdeckte Ausschüttung der GmbH an ihren Seniorgesellschaftler im Zusammenhang mit dem Kaufvertrag vom 16.12.1998).

4.) Ferner erging am 5.9.2003 an die GmbH und Mitgesellschafter ein Gewinnfeststellungsbescheid 1999, dem der BP – Bericht vom 13.12.2002 betreffend die GmbH und Mitgesellschafter zu Grunde lag. Dieser Gewinnfeststellungsbescheid wurde von der GmbH und Mitgesellschafter nie bekämpft. Die Einkünfte der GmbH und Mitgesellschafter wurden darin in Höhe von 4,118.373 S festgestellt. Diesem Gewinnfeststellungsbescheid lag derselbe Sachverhalt zu Grunde, der oben (Punkt 2.) dargestellt wurde (vom Finanzamt angenommene verdeckte Ausschüttung der GmbH an ihren Seniorgesellschaftler im Zusammenhang mit dem Kaufvertrag vom 16.12.1998).

5.) In der Berufung gegen den "Haftungs- und Abgabenbescheid" vom 24.4.2003 an die GmbH, beim Finanzamt eingelangt am 27.6.2003, wurde vorgebracht:

Der Seniorgesellschaftler der GmbH habe am 16.12.1998 das Grundstück 898/10 um 3,6 Mio S an die GmbH verkauft. Nach unrichtiger Ansicht der BP sei der Kaufpreis überhöht und nur durch die gesellschaftsrechtliche Nahebeziehung der GmbH zu ihrem Seniorgesellschaftler zu erklären. Per 15.11.2002 liege der Wert des Grundstückes zwischen 315.000 und 349.000 €.

Stellungnahme der GroßBP Klagenfurt im Auftrag des Finanzamtes CC vom 30.7.2003:

Die GroßBP Klagenfurt verweist insbesondere auf TZ 14 des BP – Berichtes betreffend die GmbH und Mitgesellschafter. Der fremdübliche Kaufpreis hätte nur 1 Mio S betragen.

In der Gegenäußerung des Vertreters der GmbH, eingelangt beim Finanzamt am 5. 9.2003, wurde der Rechtsstandpunkt der GmbH weiter präzisiert.

Am 22. 9. 2003 wurde die Berufung gegen den Abgaben- und Haftungsbescheid vom 24.4.2003 betreffend Kapitalertragsteuer der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt.

Mit erster Berufungsentscheidung vom 6.4.2006 wurde der Abgaben-und Haftungsbescheid des Finanzamtes vom 24.4.2003 gemäß § 289 Abs 2 BAO aufgehoben.

Diese erste Berufungsentscheidung wurde wie folgt begründet: Mit Kaufvertrag vom 16. Dezember 1998 habe der Seniorgesellschaftler der GmbH dieser ein Grundstück um 3.600.000 S verkauft, von dem das Finanzamt annehme, es wäre zum Zeitpunkt des Kaufes nur 1 Million

S wert gewesen. Daher habe das Finanzamt eine verdeckte Ausschüttung durch die GmbH an ihren Gesellschafter von 2,600.000 S im Jahr 1999 (TZ 24 BP Bericht betreffend die GmbH) angenommen. Ferner habe das Finanzamt verdeckte Ausschüttungen der GmbH zu Gunsten der beiden Gesellschafter der GmbH auf Grund der privaten Nutzung von Vorführwagen angenommen (84.000 S jeweils für 1999 und 2000 und 178.000 S für das Jahr 2001, vgl. TZ 24 und 32 BP –Bericht betreffend die GmbH; BP- Bericht betreffend GmbH und Mitgesellschafter, TZ 14; Berufung).

Insoweit dieser vom Finanzamt angenommene Sachverhalt richtig wäre, wäre die GmbH haftungspflichtig für Kapitalertragsteuer (§ 95 Abs 2 und 3 EstG). Ein nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtiger dürfe jedoch nicht ohne Erlassung eines Haftungsbescheides unmittelbar als Gesamtschuldner in Anspruch genommen werden (§ 7 BAO). Das Finanzamt habe keinen Haftungsbescheid erlassen (§ 224 Abs 1 BAO). Es habe lediglich im Spruch des bekämpften "Abgaben- und Haftungsbescheides" Kapitalertragsteuer festgesetzt. Soweit die Begründung der ersten Berufungsentscheidung vom 6.4.2006.

6.) Mit Haftungsbescheid vom 10.4.2006 nahm das Finanzamt die GmbH auf Grund des oben erwähnten Kaufvertrages vom 16. Dezember 1998 wegen Kapitalertragsteuer 1999 in Höhe von 65.011,45 € in Anspruch. Der vom Finanzamt angenommene Sachverhalt war derselbe (siehe oben Punkt 2), der bereits dem Abgaben- und Haftungsbescheid vom 24.4.2003 zu Grunde gelegt worden ist (Verkauf einer Liegenschaft an die GmbH durch deren Seniorgesellschaft zu einem nach Ansicht des Finanzamtes überhöhten Kaufpreis).

7.) In der Berufung vom 27. April **2006** berief die GmbH gegen den Haftungsbescheid vom 10. 4.2006, erstmals gegen den Körperschaftsteuerbescheid 1999 vom 24.4.**2003** gegen die GmbH und gegen den Gewinnfeststellungsbescheid 1999 vom 5. September 2003 gegen die GmbH und Mitgesellschafter. Die GmbH begründete die Zulässigkeit der Berufung gegen den Körperschaftsteuerbescheid 1999 und gegen den Gewinnfeststellungsbescheid 1999 mit § 248 BAO. Sie behauptete in Bezug auf alle drei Bescheide, es läge in Bezug auf den Kauf der Liegenschaft mit Kaufvertrag vom 16.12.1998 keine verdeckte Ausschüttung vor.

Die GmbH brachte vor: Im Jahr 2005 sei durch die GmbH ein Teilstück der gegenständlichen Liegenschaft von 54 m² um einen m² - Preis von 124,58 € verkauft worden. Die GmbH habe das gegenständliche Grundstück im Ausmaß von 2.941 m² von ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer um 88,96 € pro m² 1998 erworben. Das Grundstück müsse in der Steuerbilanz der GmbH mit dem vollen Kaufpreis aufscheinen.

Der Grundstückskauf sei im Jahr 1998 erfolgt. Für Körperschaftsteuer 1998 sei Festsetzungsverjährung eingetreten. Auch die Haftungsinanspruchnahme für das Jahr 1999 sei zu Unrecht erfolgt.

Es gebe keinen Grund, den Haftungsschuldner vor dem Primärschuldner heranzuziehen. Es liege eine unrichtige Ermessensübung vor.

Das Finanzamt legte die Berufung mit Schreiben vom 8.5.2006 dem UFS vor. Es brachte vor: Der Kaufpreis sei im Jahre 1999 zugeflossen. Der Haftungspflichtige habe das Recht der Berufung gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch. Abgabenanspruch sei aber lediglich der Abgabenanspruch betreffend KEST. Das Finanzamt beantragte, die Berufung gegen den Haftungsbescheid abzuweisen und gegen den Körperschaftsteuerbescheid 1999 sowie gegen den Gewinnfeststellungsbescheid 1999 als verspätet zurückzuweisen.

8.) Über die Berufung der GmbH vom 27.4.2006 gegen den Körperschaftsteuerbescheid 1999 vom 24.4.2003 wurde erwogen:

Der Körperschaftsteuerbescheid 1999 wurde im April 2003 der GmbH zugestellt. Die einen Monat währende Rechtsmittelfrist ist daher vor Einbringung der Berufung der GmbH vom 27.4.2006 abgelaufen.

Zu § 248 BAO: Die GmbH hat mit Schriftsatz vom 27.4.2006 gegen den Kapitalertragsteuerhaftungsbescheid vom 10.4.2006 berufen. Hätte das Finanzamt auch Kapitalertragsteuer gegen den/die Empfänger der Kapitalerträge (Seniorgesellschafter der GmbH oder beide Gesellschafter der GmbH) im ursächlichen Zusammenhang mit dem Kaufvertrag vom 16.12.1998 festgesetzt, hätte die GmbH gem. § 248 BAO das Recht gehabt, auch gegen einen solchen Bescheid/gegen solche Bescheide zu berufen. Es gibt aber keinen Bescheid, mit welchem im Zusammenhang mit dem Kaufvertrag vom 16.12.1998 Kapitalertragsteuer gegenüber einem Empfänger der Kapitalerträge festgesetzt wurde. Im Körperschaftsteuerbescheid 1999 an die GmbH vom 24.4.2003 wurde Körperschaftsteuer gegenüber der GmbH festgesetzt, nicht aber Kapitalertragsteuer gegenüber einem oder den beiden Gesellschaftern der GmbH.

Der für die Kapitalertragsteuer Haftungspflichtige (hier: die GmbH) darf innerhalb der für die Berufung gegen den Kapitalertragsteuerhaftungsbescheid vom 10.4.2006 offen stehenden Frist auch gegen einen Bescheid über den Abgabenanspruch aus Kapitalertragsteuer gegenüber einem Empfänger der Kapitalerträge (Gesellschafter der GmbH) berufen. Der mit dem Hinweis auf § 248 BAO bekämpfte Körperschaftsteuerbescheid 1999 an die GmbH ist kein solcher Bescheid, gegen den das Berufungsrecht gem. § 248 BAO offen steht. Die Berufung ist daher zurückzuweisen (§ 273 BAO).

Klagenfurt, am 30. Juni 2006