



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW, vertreten durch Masseverwalter Ra, vom 21. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes AB vom 17. Juli 2008 betreffend Kapitalertragsteuer gemäß 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 13. März 1986 wurde die K Bau- und Handels GmbH gegründet. Im Rahmen einer Generalversammlung am 18. Oktober 2005 wurde der Firmenname in HH GmbH geändert. Bis 7. September 2011 waren Frau EP, Frau RH und Herr HJH Geschäftsführer. Ab 7. September 2011 wurde die Gesellschaft von AS vertreten. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 4. Oktober 2011 wurde über das Vermögen der Berufungswerberin (Bw.) das Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet. Zum Masseverwalter wurde Dr. RA bestellt.

Unternehmensgegenstand ist die Ausübung von Baugewerben aller Art, die Bestandgabe und Bestandnahme von Sachen aller Art, die Erbringung von Dienstleistungen in der elektronischen Datenverarbeitung und Informationstechnik und die Beteiligung an anderen Unternehmen gleicher oder ähnlicher Art, deren Geschäftsführung und Vertretung.

Am 17. Juli 2008 erließ die Abgabenbehörde erster Instanz den berufungsgegenständlichen Bescheid. Soweit für das Verfahren von Bedeutung lautete der Bescheid wie folgt:

„Haftungs- und Abgabenbescheid(e) über den Prüfungszeitraum 2005

Festsetzung Kapitalertragsteuer	32.100,00
Für den obigen Zeitraum bereits gebucht	
Somit verbleiben zu Nachzahlung	32.100,00

Begründung: Auf die Textziffer 11 des Prüfungsberichtes wird verwiesen.“

Aus der Textziffer 11 des BP-Berichtes geht hervor, dass zwei Rechnungen auf das Konto „sonstige Erlöse“ mit einem Umsatzsteuercode „20“ gebucht worden seien, in die entsprechenden Umsatzsteuervoranmeldungen jedoch nicht aufgenommen worden seien.

Mit Schriftsatz vom 21. August 2008 wurde unter anderem gegen den Bescheid betreffend Kapitalertragsteuer 2005 das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Es wurde ausführlich dargelegt, dass der Prüfungs- und Nachschauauftrag vom 2. Jänner 2007 die Veranlagungszeiträume 2002 bis 2004 betreffen würde und außerdem die Grundvoraussetzung für die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung fehle.

Am 22. September 2008 langte der Vorlagebericht der Abgabenbehörde erster Instanz beim Unabhängigen Finanzsenat ein.

Über die Berufung wurde erwogen:

Aus der im angefochtenen Bescheid zitierten Textziffer 11 des BP-Berichtes lässt das Entstehen der Verpflichtung zur Entrichtung einer Kapitalertragsteuer nicht ableiten. Offensichtlich handelt es sich um einen Schreibfehler. Gemeint dürfte die Textziffer 13 sein. Darin wird dargelegt, dass Teppiche aus dem Vermögen der Bw. entnommen und in das Privatvermögen einer der Geschäftsführer überführt worden seien. Mangels Erlösverbuchung liege eine verdeckte Gewinnausschüttung vor.

Der Unabhängige Finanzsenat hat mit heutigem Datum entschieden, dass in Zusammenhang mit den Teppichen keine verdeckte Gewinnausschüttung vorliegt. Der berufungsgegenständliche Bescheid ist schon deshalb aufzuheben, weil gegenständlich keine Kapitalertragsteuer angefallen ist. Aber auch davon abgesehen wäre die Bw. in Bezug auf diese Ausschüttungen nicht Schuldnerin der Kapitalertragsteuer. Schuldner der Kapitalertragsteuer ist grundsätzlich nur der Empfänger der Kapitalerträge (§ 95 Abs. 2 EStG 1988).

Bei der Kapitalertragsteuer ist – ebenso wie bei der Lohnsteuer – zwischen dem Steuerschuldner und dem Abzugsverpflichteten, der für die Abfuhr der Steuer haftet, zu unterscheiden. Steuerschuldner ist nach § 95 Absatz 2 EStG 1988 der Empfänger (Gläubiger) der Kapitalerträge. Gemäß § 95 Absatz 5 ist dem Steuerschuldner nur ausnahmsweise die KEST direkt vorzuschreiben. Liegen die Voraussetzungen des § 95 Absatz 5 nicht vor, ist der zum Abzug Verpflichtete (Haftende) für die Kapitalertragsteuer in Anspruch zu nehmen. Der zum Abzug Verpflichtete (§ 95 Absatz 3) ist zur Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer verpflichtet. Die Geltendmachung der Kapitalertragsteuer gegenüber dem zum Abzug Verpflichteten erfolgt im Wege eines Haftungsbescheides nach § 224 BAO.

In einem Haftungsbescheid ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten. Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabebetrag einer bestimmten Abgabe.

Wird die Kapitalertragsteuer dem Empfänger der Kapitalerträge direkt vorgeschrieben, so hat dies in einem Abgabenbescheid (§198 BAO) zu erfolgen. Die Festsetzung mittels Abgabenbescheid hat sich – im Gegensatz zur Geltendmachung der Haftung – auf die gesamte zu entrichtende Abgabe und nicht bloß auf eine restliche Abgabeforderung für bestimmte Sachverhalte zu erstrecken und muss im Spruch auch die Bemessungsgrundlage sowie – gegebenenfalls – den Zeitpunkt der Fälligkeit enthalten. Ein typischer Anwendungsfall für die Direktvorschreibung ist die verdeckte Ausschüttung (Doralt/Kirchmayr, EStG, § 95 Tz 46).

Die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer von fremdunüblichen Vorteilen kann daher 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).

Es stellt sich daher die Frage, ob der bekämpfte Bescheid ein Haftungsbescheid oder ein Abgabenbescheid ist. Wie bereits dargelegt wurde, kann die berufsgegenständliche Kapitalertragsteuer gegenüber der Bw. nur mittels Haftungsbescheid geltend gemacht werden.

Die Bezeichnung des bekämpften Bescheides als "Haftungs- und Abgabenbescheid" reicht nicht aus, diesen Bescheid als Haftungsbescheid ansehen zu können. Im vorliegenden Fall wurde durch einen Bescheid ein und dieselbe Abgabe (Kapitalertragsteuer 2005 in Höhe von 32.100,00 €) in ein und derselben Sache gegen ein und denselben Bescheidadressaten (Bw.)

festgesetzt. Ein solcher Bescheid kann nicht gleichzeitig "Haftungs- und Abgabenbescheid" sein. Er kann nur entweder das eine oder das andere sein. Um welche Art eines Bescheides es sich beim bekämpften Bescheid handelt, ist aus dem restlichen Text des Bescheides und dem Text des Betriebsprüfungsberichtes, auf welchen der bekämpfte Bescheid verweist, nicht erkennbar.

Durch den bekämpften Bescheid einschließlich des Textes des BP- Berichtes wurde die Bw. nicht als Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die ihre Haftungspflicht begründet (§ 95 Abs. 2 und 3 EStG 1988) aufgefordert, die Abgabenschuld, für die sie haftet, zu entrichten. Eine Begründung der Ermessensentscheidung fehlt. Daher ist der bekämpfte Bescheid kein Haftungsbescheid (§ 224 Abs. 1 BAO). Aus diesem Bescheid schuldet die Bw. keine Kapitalertragsteuer.

Aus den dargelegten Gründen war der gegenständliche Bescheid aufzuheben.

Linz, am 2. Jänner 2012