



GZ. RV/3646-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Europa Treuhand Ernst & Young Steuerberatungs GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien betreffend Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO vom 31. Mai 2001 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert wie Folgt:

Die Gesellschaftsteuer wird mit einem Betrag von €41.109,42 ausgesetzt.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Am 30. Dezember 1994 wurde dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien ein am 29. Dezember 1994 zwischen der B GmbH als Geschäftsherr und die M GmbH als stiller Gesellschafter abgeschlossener Gesellschaftsvertrag über die Errichtung einer atypisch stillen Gesellschaft angezeigt.

Über Vorhalt gab die B GmbH bekannt, dass die Einlage des stillen Gesellschafters bis 31.12.1994 S 15.535.000,00 betragen habe. In Folge setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 10. März 1995 zu St.Nr. Y gegenüber der B GmbH Gesellschaftsteuer gemäß § 9 Abs. 1 KVG idF vor BGBl. 629/1994 mit 2 % von S 15.535.000,00 = S 310.700,00 (entspricht € 22.579,45) fest. Dieser Abgabenbetrag wurde auch entrichtet.

Mit Schreiben vom 17. November 1997 erklärte die B GmbH gegenüber dem Finanzamt, dass ihr aus der Gesellschaftersphäre unverzinsliches Fremdkapital zur Verfügung gestellt worden sei. Die fiktiven Zinsen für die Jahre 1994 bis 1996 wurden von der B GmbH mit insgesamt S 3.684.035,00 angesetzt und durch Anwendung eines Steuersatzes von 1 % die darauf entfallende Gesellschaftsteuer mit S 36.841,00 berechnet. Dieser Betrag von S 36.841,00 wurde am 17. November 1997 von der B GmbH an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien entrichtet. Eine Festsetzung der Gesellschaftsteuer für die "Zinsennutzung" ist bis dato nicht erfolgt. Dies deshalb, weil das Finanzamt Ermittlungen darüber aufnahm, ob die "unverzinslichen Darlehen" im Gesamtbetrag von S 46.565.000,00 im Zusammenhang mit der Begründung der atypisch stillen Gesellschaft gewährt worden sind.

Am 29. Jänner 1998 wurde ein weiterer Betrag in Höhe von S 14.860,00 und am 1. Februar 1999 ein Betrag von S 12.667,00 an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien als Gesellschaftsteuer für "fiktive Zinsen" in den Jahren 1997 und 1998 entrichtet.

Nach Durchführung einer Betriebsprüfung setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 11. November 1999 zu St.Nr. X für den ersten Erwerb von Gesellschaftsrechten im Zusammenhang mit der stillen Beteiligung die Gesellschaftsteuer von einer Bemessungsgrundlage von S 46.565.000,00 mit insgesamt S 630.046,00 (entspricht € 45.787,23) fest. Das Finanzamt buchte die von der B GmbH bisher entrichteten Beträge von insgesamt S 64.368,00 (entspricht € 4.677,80) diesem Steuerkonto gut, sodass auf dem Steuerkonto Nr. X ein Saldo zu Lasten der B GmbH von S 565.678,00 (entspricht € 41.109,42) verblieb.

Gegen den Bescheid vom 11. November 1999 wurde Berufung erhoben und gleichzeitig beantragt, den Betrag von S 630.046,00 (entspricht € 45.787,23) gemäß § 212a BAO auszusetzen.

Mit Bescheid vom 22. März 2000 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien die Gesellschaftsteuer hinsichtlich eines Betrages von S 565.678,00 (entspricht € 41.109,42) aus, hinsichtlich eines Betrages von S 64.368,00 (entspricht € 4.708,27) wurde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung abgewiesen. Zur Begründung wurde auf die bereits entrichteten Beträge verwiesen.

Am 4. Mai 2000 erließ das Finanzamt einen weiteren Bescheid gegenüber der B GmbH, mit dem das Gesellschaftsteuerverfahren betreffend den ersten Erwerb von Gesellschaftsrechten gemäß § 303 Abs. 4 BAO wiederaufgenommen und der Gesellschaftsteuerbescheid vom 10. März 1995 zur St.Nr. Y aufgehoben wurde. Gleichzeitig erging eine neue Sachentscheidung und wurde die Gesellschaftsteuer von einer Bemessungsgrundlage von insgesamt S 62.100.000,00 (S 15.535.000,00 stille Einlage und S 46.565.000,00 unverzinsliches Darlehen) mit insgesamt S 940.746,00 (entspricht € 68.366,68) festgesetzt.

Auch gegen diesen Bescheid wurde Berufung eingebracht und gleichzeitig die Aussetzung der Einhebung hinsichtlich eines Betrages von S 940.746,00 beantragt.

Nach dem die Berufungen gegen den Wiederaufnahme- und Gesellschaftssteuerbescheid vom 4. Mai 2000 mit Berufungsvorentscheidung abgewiesen wurden, wies das Finanzamt mit Bescheid vom 24. Oktober 2000 den Antrag auf Aussetzung der Einhebung mit der Begründung, dass die dem Antrag zugrundeliegende Berufung bereits erledigt worden sei, ab.

Gleichzeitig mit dem Antrag auf Vorlage der Berufung gegen den Wiederaufnahme- und Gesellschaftssteuerbescheid vom 4. Mai 2000 an die Abgabenbehörde zweiter Instanz brachte die B GmbH einen neuerlichen Antrag auf Aussetzung der Einhebung hinsichtlich eines Betrages von S 940.746,00 ein.

Mit Bescheid vom 31. Mai 2001 zu St.Nr. Y setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien die Gesellschaftsteuer hinsichtlich eines Betrages von S 630.046,00 (entspricht € 45.787,23) aus, hinsichtlich eines Betrages von S 310.700,00 (entspricht € 22.579,45) wurde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung abgewiesen. Zur Begründung wurde darauf verwiesen, dass ein Betrag von S 310.700,00 bereits entrichtet worden sei.

In der gegen den Aussetzungsbescheid eingebrachten Berufung wurde beantragt, den auszusetzenden Betrag mit S 565.678,00 (entspricht € 41.109,42) festzusetzen. Dazu wurde vorgebracht, dass neben dem Betrag von S 310.700,00 in weiteren drei Teilbeträgen insgesamt S 64.368,00 als Gesellschaftsteuer auf fiktive Zinsen für das unverzinste Gesellschafterdarlehen entrichtet worden sei.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung wurde darauf verwiesen, dass die Entrichtung zur Steuernummer X erfolgt sei. Ein bezahlter Betrag könne nicht zur Abdeckung von zwei Rückständen dienen, weshalb der Rückstand vorliegendenfalls S 630.046,00 (entspricht € 45.787,23) betrage.

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde abermals der Antrag gestellt, den auszusetzenden Betrag mit S 565.678,00 (entspricht € 41.109,42) festzusetzen.

Mit Berufungsentscheidung vom 29. März 2004 gab der Unabhängige Finanzsenat der Berufung gegen den Gesellschaftsteuerbescheid vom 11. November 1999 zu St.Nr. X Folge und hob diesen Bescheid auf. Gleichzeitig wurde die Berufung gegen den Wiederaufnahme und Gesellschaftsteuerbescheid vom 4. Mai 2000 zu St.Nr. Y als unbegründet abgewiesen.

Nach kassenmäßiger Durchführung der Berufungsentscheidung durch das Finanzamt ist auf dem Steuerkonto zu St.Nr. X ein Guthaben von € 4.677,81 ausgewiesen.

Über die Berufungen wurde erwogen:

Gemäß § 212a Abs. 1 erster Satz BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld.

Nach Abs. 3 leg. cit. können Anträge auf Aussetzung der Einhebung bis zur Entscheidung über die Berufung (Abs. 1) gestellt werden.

Nach Abs. 5 leg. cit. besteht die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der

Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer über die Berufung (Abs. 1) ergehenden a) Berufungsvorentscheidung oder b) Berufungsentscheidung oder c) anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer Berufungsvorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Falle der Einbringung eines Antrages auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (§276) nicht aus.

Nach einem Teil der Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgt aus § 212a Abs. 5 BAO dritter Satz, wonach anlässlich einer über die Berufung ergehenden Berufungsentscheidung der Ablauf der Aussetzung zu verfügen ist, dass ab diesem Zeitpunkt auch die Bewilligung der Aussetzung auf Grund eines bereits vorliegenden Antrages nicht mehr in Betracht kommt (vgl. ua. VwGH 10.4.1991, 91/15/0011). Hingegen wird in anderen Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes die Rechtsverletzungsmöglichkeiten ausdrücklich bejaht, weil der Antragsteller durch eine rechtswidrige Abweisung des Aussetzungsantrages nicht nur um den Zahlungsaufschub und dessen Wirkungen, sondern auch um die Erstreckung der Entrichtungsfrist gemäß § 212a Abs. 7 BAO und die damit verbundenen Auswirkungen auf den Säumniszuschlag gemäß § 218 Abs. 4 BAO gebracht würde (vgl. ua. VwGH 10.12.1991, 91/14/0164).

Im gegenständlichen Fall ist das Berufungsbegehren anders als in den genannten Beschwerdefällen nicht darauf gerichtet, dass mit Berufungsentscheidung erstmals eine Aussetzung der Einhebung bewilligt werden soll. Hier wurde in der Berufung und im Vorlageantrag beantragt, dass die mit dem angefochtenen Bescheid vom 31. Mai 2001 bewilligte Aussetzung der Einhebung eines Betrages von S 630.046,00 (entspricht 45.787,23) Gesellschaftssteuer auf S 565.678,00 (entspricht € 41.109,42) reduziert werden soll. Eine Abänderung des angefochtenen Bescheides entsprechend dem Berufungsbegehren würde demnach nicht zur (erstmaligen) Bewilligung der Aussetzung der Einhebung führen, weshalb nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates die Tatsache, dass mittlerweile in der Gesellschaftsteuersache bereits eine Berufungsentscheidung ergangen ist, einer Abänderung des angefochtenen Bescheides nicht entgegen steht.

Voraussetzung für die Bewilligung einer Aussetzung der Einhebung ist ua. ein entsprechender Antrag des Abgabepflichtigen.

Hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz einen antragsgebundenen Bescheid ohne Vorliegen eines derartigen Antrages erlassen, so hat sie eine Zuständigkeit in Anspruch genommen, die ihr nicht zukommt (vgl. VwGH 17.6.1992, 91/13/0243).

Anträge sind grundsätzlich bis zur Rechtskraft der diesbezüglichen Entscheidung von der Partei zurücknehmbar (vgl. VwGH 28.5.1997, 94/13/0273) und einschränkbar (vgl. VwGH 10.11.1993, 92/13/0176). Auch wenn im ursprünglichen Antrag die Aussetzung der Einhebung hinsichtlich eines Betrages von S 940.746,00 (entspricht € 68.366,68) beantragt wurde, so wurde nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates durch das Berufungsbegehren der Antrag insofern eingeschränkt, als nunmehr nur mehr hinsichtlich eines Betrages von S 565.678,00 (entspricht € 41.109,42) die Aussetzung der Einhebung begehrt wird.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in den Fällen des Abs. 1 leg. cit. immer in der Sache selbst zu entscheiden. Sie ist berechtigt sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäss den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen. Im Berufungsverfahren hat die Berufungsbehörde grundsätzlich von der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen. Es liegt im Wesen einer meritorischen Berufungsentscheidung, dass die Berufungsbehörde die Sache nach allen tatsächlichen und rechtlichen Gesichtspunkten neu zu überprüfen hat (vgl. VwGH 26.6.1996, 95/16/0077).

Es ist deshalb bei der nunmehrigen Entscheidung zu berücksichtigen, dass der Antrag auf Aussetzung der Einhebung in der Berufung betraglich eingeschränkt wurde und wegen der Antragsgebundenheit die Aussetzung der Einhebung nur hinsichtlich eines Betrages von € 41.109,42 auszusprechen.

Es war daher der Berufung Folge zu geben und der angefochtene Bescheid wie im Spruch ersichtlich abzuändern.

Wien, 27. April 2004