



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 22. November 2006 über die Berufung des Bw., gegen den "*Haftungs-Bescheid gemäß §§ 224 und 9 KVG*" vom 21. Februar 2003, ErfNr., StNr., des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien, vertreten durch Hofrat Dr. Gerhard Felmer, betreffend Gesellschaftsteuer im Beisein der Schriftführerin Ilse Pascher nach der am 22. November 2006 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 289 Abs. 2 BAO aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsteuerbescheid vom 6. März 2001 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) gegenüber der R.AG für Gesellschafterzuschüsse in Höhe von S 63.000.000,00 Gesellschaftsteuer von insgesamt S 630.000,00 fest.

Auf Grund einer Anfrage teilte die R.AG dem FAG ua. sinngemäß mit, dass sich der Gesellschaftsteuerbescheid hinsichtlich eines Betrages von S 250.000,00 auf eine nachrangige Darlehensforderung des Bw. in Höhe von S 25.000.000,00 bezieht.

Die übrigen Zuschüsse seien von anderen Personen.

In der Folge erließ das FAG am 21. Februar 2003 einen an den Berufungswerber (Bw.) gerichteten Bescheid wie folgt:

"Haftungs-Bescheid gemäß §§ 224 BAO und 9 KVG"

Betrifft: Leistungen, die von den Gesellschaftern einer inländischen Kapitalgesellschaft auf Grund einer im Gesellschaftsverhältnis begründeten Verpflichtung bewirkt werden (§ 2

Z. 4 KVG) betreffend Gesellschafterzuschuß bei der R.AG vom lt. Jahresabschluß per
31. 12.1997

Für das oben angeführte Rechtsgeschäft wird die GESELLSCHAFTSTEUER festgesetzt mit	€ 18.168,21
---	-------------

Berechnung der festgesetzten Gesellschaftsteuer: mit 1 % von der Bemessungsgrundlage in Höhe von S 25.000.000,00 Dem entspricht Euro	S 250.000,00 € 18.168,21
--	-----------------------------

Die festgesetzte Abgabe wird mit Ablauf eines Monats nach Zustellung dieses Bescheides fällig.

Begründung

Die Bemessungsgrundlage wurde wie folgt ermittelt: Wert der Leistung Laut Vorhaltbeantwortung vom 28.10.1999 wurde seitens des Gesellschafters auf ein nachrangig gestelltes Gesellschafts- darlehen im Wirtschaftsjahr <1997> endgültig verzichtet.	S 25.000.000,00
--	-----------------

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diesen Bescheid können Sie innerhalb eines Monats nach Zustellung bei dem oben bezeichneten Amt das Rechtsmittel der Berufung einbringen. In der Berufung ist der Bescheid zu bezeichnen (Abgabenumart, Datum, Steuernummer/Aktenzeichen).

Die Berufung ist zu begründen.

Durch Einbringung einer Berufung wird die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides gemäß § 254 BAO nicht gehemmt, insbesondere die Einhebung und zwangsweise Einbringung der Abgabe nicht aufgehalten.

Unter bestimmten Voraussetzungen kann gemäß § 212a BAO die Einhebung des in Streit stehenden Betrages auf Antrag bis zur Erledigung der Berufung ausgesetzt werden. Insoweit der Berufung nicht stattgegeben wird, sind in der Folge hierfür Zinsen zu entrichten."

In der ausdrücklich gegen den "Haftungsbescheid vom 21. Februar 2003" unter Bezugnahme auf die im Bescheid angeführten Aktenzahlen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendete sich der Bw. sinngemäß gegen den gegenständlichen Bescheid mit der Begründung, es liege

kein gesellschaftsteuerbarer Vorgang vor und beantrage den "*Haftungsbescheid vom 21. Februar 2003*" aufzuheben.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12. Juni 2003 wurde die Berufung gegen den "*Haftungs-(Gesellschaftsteuer)bescheid v. 21. Februar 2003*" als unbegründet abgewiesen, wogegen der Bw. einen Vorlageantrag einbrachte.

In der auf Grund eines mit dem Vorlageantrag beantragten, am 22. November 2006 durchgeführten mündlichen Verhandlung vor dem Referenten des unabhängigen Finanzsenates stellte der unabhängige Finanzsenat fest, dass der angefochtene Bescheid zwar als Haftungsbescheid bezeichnet worden war, jedoch ausschließlich eine Abgabenfestsetzung ausspricht und daher einen Abgabenbescheid darstellt.

Der Vertreter des FAG meinte dazu, dass der Bescheid als Haftungsbescheid bezeichnet sei und es sich daher nicht mehr um einen Abgabenbescheid handeln könne. Die Berufung werde gegen den Haftungsbescheid erhoben. Wenn der unabhängige Finanzsenat sage, dass wäre kein Haftungsbescheid sondern ein Abgabenbescheid und der Bw. beruft gegen einen Haftungsbescheid, den es gar nicht gibt, dann wäre die Berufung als unzulässig zurückzuweisen.

Der Vertreter des Bw. erklärte, dass es sich um keinen Haftungsbescheid handle, da wesentliche Elemente eines Haftungsbescheides fehlen. Zur Berufung sei zu sagen, dass man selbstverständlich nach den Vorschriften der Bundesabgabenordnung eine Berufung gegen jenen Bescheid einlegen könne, der von der Abgabenbehörde erlassen werde und selbstverständlich in der Berufung auch so zu bezeichnen habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 KVG ist Steuerschuldner die Kapitalgesellschaft. Für die Steuer haften nach Abs. 2 beim Erwerb von Gesellschaftsrechten: der Erwerber (Z 1), bei Leistungen: wer die Leistung bewirkt (Z 2).

Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden nach § 224 Abs. 1 BAO durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen 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.

Auf Grund des § 7 Abs. 1 BAO werden Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1) zu Gesamtschuldnern.

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann entsprechend des § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224, Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabenanspruches, so gilt § 245 Abs. 2 und 4 sinngemäß.

Nach § 198 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes vorgeschrieben ist, die Abgaben durch Abgabenbescheide festzusetzen. Abgabenbescheide haben nach Abs. 2 im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabenfestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.

Auf Grund des § 289 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz, außer in den Fällen des Abs. 1, immer in der Sache selbst zu entscheiden. Dabei ist sie berechtigt, aber auch verpflichtet, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jeder der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Berufung als unbegründet abzuweisen.

In Erkenntnis vom 10. April 1997, 94/15/0218 führt der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf das Erkenntnis vom 16.9.1991, 91/15/0064 aus, dass die Identität der Sache im Sinne des § 289 Abs. 2 BAO mit dem Tatbestand begrenzt ist, der für die geltend gemachte Haftung maßgeblich ist.

In Zusammenhang mit einer Ausfallhaftung hat der Verwaltungsgerichtshof weiters ausgesprochen, dass mit der Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabenbetrag einer bestimmten Abgabe grundsätzlich auch die Sache des konkreten Haftungsverfahrens und insoweit der Rahmen für die Abänderungsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz im Berufungsverfahren im Sinne des § 298 Abs. 2 BAO festgelegt wird (VwGH vom 9.2.2005, 2001/15/0029).

Dies hat jedenfalls auch bei Haftungen nach § 9 Abs. 2 KVG zu gelten, wenn dem Primärschuldner gegenüber die Gesellschaftsteuer bereits festgesetzt war.

Essentieller Spruchbestandteil des Haftungsbescheides auf Grund des § 9 Abs. 2 Z 2 KVG, welcher hier zu erlassen gewesen wäre, wäre somit neben dem Hinweis auf den maßgeblichen Haftungstatbestand die Geltendmachung des Haftungsanspruches gegenüber dem Haftungspflichtigen mit der Aufforderung, die Abgabenschuld, für die er haftet, zu entrichten.

Die Grenze der Abänderungsbefugnis der Abgabenbehörde zweiter Instanz liegt dort, wo die Berufungsbehörde überhaupt den Gegenstand des erstinstanzlichen Bescheides auswechselt.

In einem solchen Fall wird von der Berufungsbehörde eine sachliche Zuständigkeit in Anspruch genommen, die ihr nicht zusteht.

Es ist der Abgabenbehörde zweiter Instanz jedenfalls verwehrt, eine Person erstmals in eine bestimmte Schuldnerposition zu verweisen.

Der angefochtene Bescheid wurde als "*Haftungs-Bescheid gemäß §§ 224 BAO und 9 KVG*" bezeichnet.

Der Spruch des Bescheides ist unmissverständlich der eines Abgabenbescheides.

Aber auch wenn der Zusatz zur Bescheidbezeichnung als Spruchteil zu sehen ist, fehlt es an der Geltendmachung des Haftungsanspruches dem Grunde und der Höhe nach.

So wird mit diesem Bescheid anstatt der Geltendmachung der Haftung gegenüber dem Bw. ausdrücklich die Gesellschaftsteuer festgesetzt und der Bw. damit eigenständig als Abgabenschuldner herangezogen.

Wurde dem Primärschuldner gegenüber, so wie im gegenständlichen Fall, die Abgabe bereits festgesetzt, so ist dem Haftenden aber lediglich der Inhalt des Abgabenbescheides zur Kenntnis zu bringen.

Dies kann durch Mitteilung zB. in der Begründung des Haftungsbescheides oder durch Zusendung einer Ausfertigung des maßgeblichen Abgabenbescheides erfolgen.

Da mit dem angefochtenen Bescheid entgegen der Bezeichnung nicht die Geltendmachung der Haftung für eine bestimmte Abgabe, sondern ausschließlich eine Abgabenfestsetzung erfolgte, und es der Abgabenbehörde zweiter Instanz mangels Identität der Sache verwehrt war, den angefochtenen Bescheid in seinem Spruch auf eine Geltendmachung der Haftung abzuändern, war dieser gemäß § 289 Abs. 2 BAO aufzuheben, wobei diese Aufhebung einer Geltendmachung des Haftungsanspruches nicht entgegensteht (siehe dazu UFS RV/1339-W/05 vom 22. Dezember 2005).

Weiters wird festgehalten, dass sich die Berufung ausdrücklich nur gegen den "Haftungsbescheid vom 21. Februar 2003" richtet und keine gesonderte Berufung gegen den, bereits an den Primärschuldner ergangenen Bescheid über den Abgabenanspruch im Sinne des § 248 BAO vorliegt. Mit der Aufhebung nach § 289 Abs. 2 BAO wurde nicht über das Bestehen und die Höhe dieses Abgabenanspruches abgesprochen.

Wien, am 27. November 2006