



Bescheid

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR Dr. Hedwig Bavenek-Weber und die weiteren Mitglieder HR Mag. Ilse Rauhofer, Dkfm. Dr. Peter Bernert und Sabine Leiter am 28. Mai 2008 über die Berufung der BW, Adr, vertreten durch Houf Wirtschaftsprüfer und Steuerberater GmbH, 1220 Wien, Wagramerstr. 19, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 14. Juli 2005 betreffend Gesellschaftsteuer zu ErfNr.333.333/2003, St.Nr.xxx/yyyy entschieden:

Die Berufung wird gemäß § 273 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBI Nr. 1961/194 idgF, als unzulässig zurückgewiesen.

Begründung

1. Spaltungsvorgang:

Mit Generalversammlungsbeschluss der E GmbH. (kurz E) vom 29. September 2003 erfolgte unter Anwendung des § 1 Abs. 2 Z. 1 des Bundesgesetzes über die Spaltung von Kapitalgesellschaften eine nicht verhältniswahrende Spaltung bei der der Vermögensteil "Beteiligung und Liegenschaft" zum Stichtag 31. Dezember 2002 von der E an die neugegründete Gesellschaft BW (die nunmehrige Berufungserwerberin, kurz Bw.) übertragen wurde. Das Stammkapital der neugegründeten Bw., das einen Nennbetrag von € 35.000,00 hat und zur Gänze durch Übernahme des Vermögensteiles "Beteiligung und Liegenschaft" aufgebracht wurde, wurde zur Gänze von der M-GmbH (kurz M) übernommen. Im Gegenzug trat die M ihre Anteile an der E, die einem zur Gänze aufgebrachten Stammkapital im Nennbetrag von S 1.541.333,00 (oder € 112.013,04) entsprechen, an die G-GmbH, (kurz G)

ab und wurde diese dadurch Alleingesellschafterin der E ("beteiligungsentflechtende Spaltung").

Die Abspaltung erfolgte auf Basis des vom Geschäftsführer der E am 25. August 2003 aufgestellten Spaltungsplanes und handelt es sich beim Vermögensteil "Beteiligung und Liegenschaft" um folgendes Vermögen (siehe Punkt 2.10.1 des Spaltungsplanes):

- Beteiligung an der T. mit Sitz in Mailand, Italien mit einer Stammeinlage von € 15.600,00 (das entspricht einem Drittel des gesamten Stammkapitals der Gesellschaft) mit einem von den Parteien mit € 28.759,00 festgelegten Verkehrswert
- Liegenschaft EZ-X mit einem von den Parteien mit € 1.500.000,00 festgelegten Verkehrswert samt den auf der Liegenschaft sichergestellten Krediten der Bank Austria Creditanstalt AG, die zum Spaltungsstichtag 31.12.2002 in Höhe von insgesamt € 315.433,99 aufhafteten.

Sowohl im Spaltungsplan als auch im Spaltungsbeschluss wurde ausdrücklich auf die Bestimmungen des Artikel VI Umgründungssteuergesetz (kurz UmgrStG) Bezug genommen und angeführt, dass die Abspaltung gemäß § 38 Abs. 5 UmgrSt von den Kapitalverkehrsteuern befreit sei, weil das übertragende Vermögen länger als 2 Jahre als Vermögen der übertragenden Gesellschaft bestehe.

2. Selbstberechnungen der Grunderwerbsteuer und der Gesellschaftsteuer

Am 1. Oktober 2003 wurde von Herrn Notar N zu ErfNr.111.111/2003 eine Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer von einer Bemessungsgrundlage von € 191.565,00 (= 2-facher Einheitswert der Liegenschaft) durchgeführt.

Am 17. November 2003 wurde von Herrn Notar N für die E zu ErfNr.222.222/2003 eine Selbstberechnung der Gesellschaftsteuer zum Rechtsgeschäft "Spaltung zur Neugründung" mit einem Betrag von € 0,00 durchgeführt und dazu vermerkt "frei gemäß § 38 (5) UmgrStG".

Ebenfalls am 17. November 2003 wurde von Herrn Notar N außerdem für die Bw. zu ErfNr.333.333/2003 eine Selbstberechnung der Gesellschaftsteuer zum Rechtsgeschäft "Gründung" mit einem Betrag von € 350,00 durchgeführt in der der "Wert der Gegenleistung (§ 2 Z. 1 KVG)" mit € 35.000,00 angegeben wurde.

3. Verfahren beim Finanzamt betreffend Grunderwerbsteuer zu ErfNr.

238.624/2003

Mit Bescheid gemäß § 201 BAO vom 18. Mai 2004 zu ErfNr.111.111/2003 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber der Bw. Grunderwerbsteuer für "die Abspaltung zur Neugründung vom 29. September 2003 mit E GesmbH" mit € 10.832,50

fest, sodass sich eine Nachforderung von € 4.127,70 ergab. Dieser Bescheid wurde der Bw. im Mai 2004 an ihre Geschäftsanschrift ohne Zustellnachweis zugestellt.

Am 4. August 2004 übermittelte die Houf Steuerberater + Wirtschaftsprüfer GmbH dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien mittels Telefax eine Vollmachtsurkunde vom 2. Dezember 2003 und ersuchte zu ErfNr.111.111/2003 die Buchungsmittelung Nr. 1 sowie den dazugehörigen Bescheid zu faxen.

Am 31. August 2004 brachte die Houf Steuerberater + Wirtschaftsprüfer GmbH für die Bw. einen Antrag auf Verlängerung der Berufungsfrist bis zum 15. Oktober 2004 mit auszugsweise folgendem Inhalt:

"Mit Bescheid vom 18. Mai 2004 hat das Finanzamt die Grunderwerbsteuer für unsere oben angeführte Mandantschaft gemäß § 201 BAO festgesetzt. Dieser Bescheid wurde im Mai 2004 der Gesellschaft unter der Adresse xxx zugestellt, obwohl der Abgabenbehörde am 3. Dezember 2003 von uns eine Zustellvollmacht übermittelt wurde. Auf Grund unserer Nachfrage wurde uns der Bescheid am 6. August 2004, eingelangt am 9. August 2004, nochmals zugestellt.

Da auf Grund der Vollmachtsvorlage im Dezember 2003 das Finanzamt nur mehr an uns als Zustellungsbevollmächtigten rechtsgültig zustellen kann, ist der Bescheid erst am 9. August 2004 zugestellt worden"

Dieser Antrag wurde vom Finanzamt mit Bescheid vom 7. Oktober 2004 zurückgewiesen. Mit Eingabe vom 14. Oktober 2004 erhob die Bw. sowohl gegen den Grunderwerbsteuerbescheid vom 18. Mai 2004 als auch gegen den Zurückweisungsbescheid vom 7. Oktober 2004 Berufung, in der sie ua. Folgendes ausführte:

"....auf Grund des Umstandes, dass HOUF Steuerberater + Wirtschaftsprüfer GmbH, 1010 Wien, bereits am 3. Dezember 2003 der Abgabenbehörde bekannt gegeben hat, dass sie zur Entgegennahme von behördlichen Schriftstücken bevollmächtigt ist, konnte gemäß § 9 Abs 3 Zustellgesetz seitens der Behörde nur an die HOUF Steuerberater + Wirtschaftsprüfer GmbH als Zustellungsbevollmächtigter rechtsgültig zugestellt werden."

4. Verfahren beim Finanzamt betreffend Gesellschaftsteuer zu ErfNr.

238.196/2003

Am 28. April 2004 richtete das Finanzamt zu ErfNr.222.222/2003 (jene Geschäftszahl zu der eine Selbstberechnung der Gesellschaftsteuer zum Rechtsgeschäft "Spaltung zur Neugründung" mit einem Betrag von € 0,00 und dem Vermerk "frei gemäß § 38 (5) UmgrStG" durchgeführt worden war) ein Ersuchen um Ergänzung betreffend "Abspaltung zur Neugründung der oben angeführten Gesellschaft laut Protokoll GZ.xxxx/2003 von Notar N vom 29. September 2003" an die Bw. mit auszugsweise folgendem Inhalt:

"Da es sich beim abgespaltenen Vermögensteil EZ 344, GB 01508 Oberdöbling und der Grundstücksadresse 11190 Wien, Vormosergasse 3 um nicht begünstigungsfähiges Vermögen im Sinne des § 12 UmgrStG handelt, kommen die Befreiungsbestimmungen nach dem UmgrStG nicht zur Anwendung.

Hinsichtlich der auf der Liegenschaft sichergestellten Kredite der Bank Austria Creditanstalt

*AG, wird um Mitteilung und um Nachweis ersucht, ob die Kreditbeträge für Investitionen an der Übergabsliegenschaft verwendet wurden.
Sollte dies der Fall sein, ist die Zustimmung der Bank zum Schuldnerwechsel in Kopie vorzulegen.*

Dieser Vorhalt blieb zunächst unbeantwortet.

Am 29. Juli 2004 richtete das Finanzamt nochmals ein Ersuchen um Ergänzung mit diesem Inhalt an die Bw. (Frist zur Vorhaltsbeantwortung 6. September 2004).

Unter Bezugnahme auf diesen Ergänzungsvorhalt brachte die Houf Steuerberater + Wirtschaftsprüfer GmbH am 6. September 2004 "auftrags" der Bw. mittels Telefax ein Ersuchen um Fristverlängerung bis zum 15. Oktober 2004 ein. Mit Eingabe vom 14. Oktober 2004 übermittelte die steuerliche Vertreterin der Bw. "in Beantwortung des Ersuchens um Ergänzung" eine Kopie der am selben Tag gegen den Grunderwerbsteuerbescheid eingebrochenen Berufung. Wie der Begründung zu entnehmen sei, handle es sich bei dem abgespaltenen Vermögensteil um begünstigtes Vermögen im Sinne des § 32 Abs. 2 UmgrStG iVm § 12 Abs. 2 UmgrStG, sodass für die Kapitalverkehrsteuer die Befreiungsbestimmung des § 38f Abs. 3 UmgrStG zur Anwendung komme. In dieser angeschlossenen Berufung beruft sich die Houf Steuerberater + Wirtschaftsprüfer GmbH im Rubrum ausdrücklich gemäß § 88 Abs 9 WTBG auf ihre Bevollmächtigung. Weiters übermittelte die steuerliche Vertreterin am 15. Oktober 2004 mittels Telefax ein mit 31. August 2004 datiertes Schreiben, in dem mitgeteilt wurde, dass die Kreditbeträge für Investitionen an der Liegenschaft verwendet worden seien. Zur Vorlage der Zustimmung der Bank zum Schuldnerwechsel wurde "auftrags" der Bw. um neuerliche Fristverlängerung bis zum 15. November 2004 ersucht.

Nach mehrmaligem Ersuchen um Fristerstreckung durch die Houf Steuerberater + Wirtschaftsprüfer GmbH "auftrags" der Bw. (Faxe vom 12. November 2004, vom 3. Dezember 2004 und vom 30. Dezember 2004) wurde der Vorhalt von der steuerlichen Vertreterin mit Schreiben vom 31. Jänner 2004 beantwortet.

5. Verfahren beim Finanzamt betreffend Gesellschaftsteuer zu ErfNr.

238.200/2003

Mit Bescheid gemäß § 201 BAO vom 14. Juli 2005 zu ErfNr.333.333/2003 setzte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien gegenüber der Bw. die Gesellschaftsteuer für die "Gründung vom 29. September 2003" mit 1 % des Wertes der Gegenleistung gemäß § 7 Abs.1 Z.1 lit.a KVG in Verbindung mit § 2 Z.1 KVG in Höhe von € 1.184.566,01 = € 11.845,66 fest, sodass sich gegenüber der Selbstberechnung eine Nachforderung von € 11.495,66 ergab. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass keine Kapitalverkehrsteuerbefreiung zur Anwendung komme, da der abgespaltene Vermögensteil "Liegenschaft" kein Vermögen gemäß § 32 Abs. 2 UmgrStG darstelle und der Erwerb der

Gesellschaftsrechte vom Wert der Gegenleistung (Schätzwert Liegenschaft abzüglich Kredite) der Gesellschaftsteuer unterliege. Dieser Bescheid wurde der Bw. direkt an ihre Geschäftsanschrift (und nicht zu Handen ihres steuerlichen Vertreters) zugestellt.

In der dagegen eingebrochenen Berufung wurde geltend gemacht, dass der Vorgang nach dem UmgrStG von den Kapitalverkehrsteuern befreit sei. Außerdem beantragte die Bw. die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat gemäß § 282 Abs. 1 Z. 1 BAO sowie auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 284 Abs. 1 Z. 1 BAO.

Dazu wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 Zustellgesetz (ZustG) in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 10/2004 (anwendbar ab 1.3.2004) können, soweit in den Verfahrensvorschriften nicht anderes bestimmt ist, die Parteien und Beteiligten andere natürliche oder juristische Personen, Personengesellschaften des Handelsrechts und eingetragene Erwerbsgesellschaften gegenüber der Behörde ausdrücklich zur Empfangnahme von Dokumenten bevollmächtigen (Zustellvollmacht).

Ist ein Zustellungsbevollmächtigter bestellt, so hat die Behörde gemäß § 9 Abs. 3 ZustG in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 10/2004, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist, diesen als Empfänger zu bezeichnen.

Die Bestellung eines Vertreters (auch zum Zustellungsbevollmächtigten) wird erst mit der Vorlage der Vollmachtsurkunde oder mit der mündlichen Erteilung der Vollmacht der Behörde gegenüber oder mit der Berufung auf die Vollmacht gegenüber der Behörde wirksam. Die Bevollmächtigung muss im jeweiligen Verfahren geltend gemacht werden. Auch wenn nach der Vollmachtsurkunde die Vollmacht etwa alle Verfahren vor Abgabenbehörden des Bundes umfasst, ist sie dennoch von der Abgabenbehörde nur in dem Verfahren, in dem darauf hingewiesen wird, zu beachten (vgl. VwGH 19.12.2001, 2000/13/0135).

Durch die im vorliegenden Fall mit Schreiben vom 3. Dezember 2003 erfolgte Übersendung der Vollmachtsurkunde vom 2. Dezember 2003 durch die Houf Steuerberater + Wirtschaftsprüfer GmbH an das Finanzamt für den Bezirk zur "St.Nr. neu" wurde das Bestehen des Vollmachtsverhältnisses nicht gegenüber dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien geltend gemacht.

Die am 4. August 2004 erfolgte Übersendung der Vollmachtsurkunde vom 2. Dezember 2003 an das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien betraf das ErfNr.111.111/2003 durchgeführten Grunderwerbsteuerverfahren und erlangte dadurch die erteilte Vollmacht nur für das Grunderwerbsteuerverfahren und (noch) nicht für das Gesellschaftsteuerverfahren Bedeutung.

Das Bestehen des Vollmachtsverhältnisses wurde von der steuerlichen Vertreterin aber auch im Gesellschaftsteuerverfahren noch vor der Erlassung des Gesellschaftsteuerbescheides vom 14. Juli 2005 geltend gemacht. Auch wenn das Vorhalteverfahren vom Finanzamt unter der Geschäftszahl ErfNr.222.222/2003 geführt und der Bescheid sodann zur Geschäftszahl ErfNr.333.333/2003 erlassen, so hatten dennoch beide Verfahren den identen gesellschaftsteuerbaren Vorgang, nämlich den Ersterwerb von Gesellschaftsrechten an der Bw. iSd § 2 Z. 1 KVG durch die M zum Gegenstand. Auch wenn die von Notar N unter ErfNr.222.222/2003 mit € 0,00 durchgeführte Selbstberechnung der Gesellschaftsteuer für die E erfolgte, so ist sowohl aus dem Inhalt des an die Bw. gerichteten "Ersuchens um Ergänzung" als auch den von der steuerlichen Vertreterin "auftrags" der Bw. eingebrachten Antwortschreiben deutlich erkennbar, dass das unter ErfNr.222.222/2003 geführte Vorhalteverfahren die Gesellschaftsteuerpflicht bzw. die Höhe der Bemessungsgrundlage des Ersterwerbs von Gesellschaftsrechten iSd § 2 Z. 1 KVG an der Bw. betraf. In den im Zuge dieses Vorhalteverfahrens für die Bw. eingebrachten Schriftsätze machte die steuerliche Vertreterin nicht nur geltend "auftrags" der Bw. tätig zu sein (vgl. dazu VwGH 28.6.2001, 2001/16/0060), sondern schloss sie der Vorhaltsbeantwortung auch die Berufung in der Grunderwerbsteuersache an, die im Rubrum eine ausdrückliche Berufung auf die Bevollmächtigung gemäß § 88 Abs 9 WTBG enthält und aus deren Inhalt sich deutlich ergibt, dass die von der Bw. erteilte Vollmacht auch eine Zustellvollmacht umfasst.

Gemäß § 103 Abs. 2 BAO in der seit 20. Dezember 2003 anzuwendenden Fassung BGBl. I Nr. 124/2003 ist eine Zustellungsbevollmächtigung Abgabenbehörden gegenüber unwirksam, wenn sie

- a) ausdrücklich auf nur einige dem Vollmachtgeber zugedachte Erledigungen eingeschränkt ist, die im Zuge eines Verfahrens ergehen, oder
- b) ausdrücklich auf nur einige jener Abgaben eingeschränkt ist, deren Gebarung gemäß § 213 zusammengefasst verbucht wird.

Beruft sich ein dazu befugter Parteienvertreter auf eine ihm erteilte Bevollmächtigung, so ist für den Umfang der Vertretungsmacht seine Behauptung maßgebend (vgl. VwGH 24.6.1999, 97/15/0131). Wie bereits oben ausgeführt, ergibt sich aus der der Vorhaltsbeantwortung angeschlossenen Berufung in der Grunderwerbsteuersache deutlich, dass die von der Bw. erteilte Vollmacht auch eine Zustellvollmacht umfasst. Hingegen enthalten die im vorliegenden Fall vom Parteienvertreter im Gesellschaftsteuerverfahren abgegebenen Erklärungen keine schädliche Einschränkung iSd § 103 Abs. 2 BAO idgF, weshalb bei der am 14. Juli 2005 erfolgten Erlassung des Gesellschaftsteuerbescheides vom Finanzamt die von der Bw. erteilte Zustellvollmacht zu beachten gewesen wäre.

Zustellungsbevollmächtigte sind gemäß § 9 Abs. 3 ZustG in der Zustellverfügung als Empfänger zu bezeichnen. Die richtige Adressierung lautet an die Partei (Abgabepflichtiger) zu Handen des Zustellungsbevollmächtigten. Geschieht dies nicht und ist die Zustellung unmittelbar an die Partei nicht gesetzlich angeordnet oder zugelassen (zB im Einhebungs- und Einbringungsverfahren), kann sie nicht bewirkt werden, und zwar auch nicht durch tatsächliches Zukommen an den gegenüber der Behörde ausdrücklich zur Empfangnahme bevollmächtigten Vertreter. Wird dieser weder im Adressfeld - zB "An Abgabepflichtige(n) A, zu Handen Zustellungsbevollmächtigte(r) Z" - noch im Vorspruch eines Bescheides - zB "Über den Antrag (der) des A, vertreten durch Z, wurde entschieden:..." - genannt, wird die Erledigung nicht wirksam.

Die Bezeichnung eines unrichtigen Empfängers kann nach der vorherrschenden Rechtsauffassung nicht iS des § 7 ZustG saniert werden (Ritz, BAO², § 7 ZustG, Tz 4). Der davon früher eine Ausnahme schaffende § 9 Abs. 1 zweiter Satz ZustG wurde durch die Novelle BGBl. I 10/2004 aufgehoben (vgl. dazu ua. UFS RV/0637-G/05 vom 01.02.2006).

Da der angefochtene "Bescheid" betreffend Gesellschaftsteuer somit nicht wirksam erlassen wurde, war die Berufung gemäß § 273 Abs. 1 BAO durch Bescheid als unzulässig zurückzuweisen.

Zu dem in der Berufung gestellten Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung anlässlich des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens wird auf § 284 Abs. 3 BAO hingewiesen, wonach der Berufungssenat ungeachtet eines rechtzeitig gestellten Antrages auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung von einer solchen unter anderem dann absehen kann, wenn die Berufung gemäß § 273 BAO zurückzuweisen ist. Da diese Voraussetzung gegenständlich zutrifft, konnte eine mündliche Berufungsverhandlung unterbleiben (Ritz, BAO³ § 273 Rz 30).

Wien, am 28. Mai 2008