



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch NN., vom 29. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 31. Mai 2006 betreffend Rechtsgebühr entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Die Heranziehung der Bw. als Gesamtschuldnerin für die streitgegenständliche Rechtsgebühr bleibt vorbehalten.

### Entscheidungsgründe

Die Bw., (Bw.), als Bestandgeberin und die RGesmbH als Bestandnehmerin schlossen am 17. September 2002 (angezeigt beim Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien am 24. September 2002) einen Bestandvertrag über die im vorliegenden Vertrag näher bezeichnete Geschäftsfläche ab.

Mit vorläufigem Bescheid vom 2. Oktober 2002 setzte das Finanzamt gegenüber der Bestandnehmerin die Bestandvertragsgebühr gemäß § 33 TP 5 GebG vorläufig fest.

Am xx. April 2005 eröffnete das Handelsgericht Wien den Konkurs über das Vermögen der Bestandnehmerin. Laut vorliegender Dissolutionsvereinbarung vom 11. Oktober 2005 einigten sich die Vertragspartner darauf, das o.a. Bestandverhältnis mit Wirkung zum 31. Juli 2005 vollwirksam aufzulösen.

Mit Schreiben vom 9. März 2006 gab die Bw. unter Bezugnahme auf den o.a. Bestandvertrag dem Finanzamt die der Bestandnehmerin für den Zeitraum von 1. August 2002 bis 31. Juli 2005 in Rechnung gestellten Gesamtkosten für Bestandzins, Betriebskosten und Werbekosten bekannt.

Das Finanzamt reagierte darauf mit dem als Bescheid intendierten Schriftsatz vom 17. März 2006, adressiert an

„RGmbH  
z.Hd. MV Dr RA“

Dieses Schreiben ist nach seinem Wortlaut erkennbar vom Ziel getragen, der Bestandnehmerin gegenüber die Bestandvertragsgebühr endgültig festzusetzen. Das Finanzamt errechnete dabei unter Berücksichtigung der bereits vorläufig vorgeschriebenen Gebühr eine Nachforderung in der Höhe von € 4.526,00.

Mit Bescheid vom 31. Mai 2006, Zl. zzz, setzte das Finanzamt für den oben angeführten Rechtsvorgang die Gebühr gegenüber der Bw. fest. Dieser Bescheid wurde ausdrücklich als „endgültig gemäß § 200 Abs. 2 BAO“ bezeichnet. Die Festsetzung gegenüber der Bw. wurde damit begründet, dass die Gebühr beim anderen Vertragsteil nicht einbringlich sei.

Mit Schriftsatz vom 29. Juni 2006 erhob die Bw. gegen diesen Bescheid das Rechtsmittel der Berufung.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 27. November 2006 als unbegründet ab.

Die Bw. stellte daraufhin mit Schreiben vom 28. Dezember 2006 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 200 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde die Abgabe vorläufig festsetzen, wenn nach den Ergebnissen des Ermittlungsverfahrens die Abgabepflicht zwar noch ungewiss, aber wahrscheinlich oder wenn der Umfang der Abgabepflicht noch ungewiss ist. Die Ersetzung eines vorläufigen durch einen anderen vorläufigen Bescheid ist im Fall der teilweisen Beseitigung der Ungewissheit zulässig.

Wenn die Ungewissheit (Abs. 1) beseitigt ist, ist gemäß § 200 Abs. 2 BAO die vorläufige Abgabenfestsetzung durch eine endgültige Festsetzung zu ersetzen. Gibt die Beseitigung der

Ungewissheit zu einer Berichtigung der vorläufigen Festsetzung keinen Anlass, so ist ein Bescheid zu erlassen, der den vorläufigen zum endgültigen Abgabenbescheid erklärt.

Nach § 289 Abs 1 BAO hat die Abgabenbehörde zweiter Instanz, sofern die Berufung nicht zurückzuweisen ist, immer in der Sache selbst zu entscheiden. Dabei ist die Abgabenbehörde zweiter Instanz 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 (§ 289 Abs 2 BAO).

Nach der letztgenannten Gesetzesstelle ist die Rechtsmittelbehörde berechtigt und verpflichtet, sich auf die Aufhebung des mit Berufung angefochtenen Bescheides zu beschränken, wenn sie zu dem Ergebnis kommt, dass der angefochtene Bescheid ersatzlos aufzuheben ist (VwGH vom 19. Dezember 1990, Zl. 86/13/0136). Waren die Voraussetzungen für die Erlassung des erstinstanzlichen Bescheides nicht erfüllt, so ist dieser (ersatzlos) aufzuheben (VwGH vom 25. April 1996, Zl. 96/16/0059).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Beschluss vom 2. März 2006, Zl. 2006/15/0087, die Beschwerde (eines Masseverwalters) gegen die Berufungsentscheidung des unabhängigen Finanzsenates vom 5. Dezember 2005, GZ. RV/0300-G/05, welche an den Gemeinschuldner z.H. des Masseverwalters gerichtet worden war, zurückgewiesen.

Begründend führte der VwGH aus, dass durch die Konkurseröffnung über das Vermögen eines Steuerpflichtigen das gesamte, der Exekution unterworfenene Vermögen, das dem Gemeinschuldner zu dieser Zeit gehöre oder das er während des Konkurses erlange (Konkursmasse), dessen freier Verfügung entzogen werde. Der Masseverwalter sei für die Zeit seiner Bestellung betreffend die Konkursmasse - soweit die Befugnisse des Gemeinschuldners beschränkt seien - gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners iSd § 80 BAO (mit Verweis auf das Erkenntnis vom 30. Oktober 2001, Zl. 95/14/0099). Auch in einem Abgabenverfahren trete nach der Konkurseröffnung der Masseverwalter an die Stelle des Gemeinschuldners, soweit es sich um Aktiv- oder Passivbestandteile der Konkursmasse handle. Die Abgaben seien daher während des Konkursverfahrens gegenüber dem Masseverwalter, der insofern den Gemeinschuldner repräsentiere, festzusetzen. Die angefochtene Erledigung habe daher gegenüber dem Gemeinschuldner nicht wirksam erlassen werden können. Die angefochtene Erledigung wäre vielmehr an den Masseverwalter und nicht an den Gemeinschuldner zu richten und dem Masseverwalter zuzustellen gewesen. Eine an Herrn (Gemeinschuldner) z.H. Herrn (Masseverwalter) adressierte Erledigung sei nicht an den Masseverwalter, sondern an den Gemeinschuldner gerichtet. Durch die bloße Zustellung der an den Gemeinschuldner gerichteten Erledigung an den Masseverwalter sei sie dem Masseverwalter gegenüber jedoch

nicht wirksam geworden. Die als Bescheid intendierte Erledigung der belangten Behörde habe sohin keine Rechtswirksamkeit zu entfalten vermocht.

Aus der Anwendung dieser Rechtsprechung auf das vorliegende Abgabenverfahren folgt, dass das Schreiben des Finanzamtes vom 17. März 2006 nicht die ihm zugedachte Wirkung als Bescheid entfalten konnte. Dies deshalb weil das Handelsgericht Wien mit Beschluss vom xx. April 2004 den Konkurs über das Vermögen der Bestandnehmerin eröffnet und Herrn Rechtsanwalt Dr. Ra zum Masseverwalter bestellt hat.

Der erwähnte als endgültiger Bescheid an die Bestandnehmerin intendierte Schriftsatz des Finanzamtes war laut Aktenlage (Zweitschrift) adressiert an die Bestandnehmerin z.Hd. MV (Masseverwalter) Dr. RA .

Als materieller Bescheidadressat (als Partei) angegeben war daher der Gemeinschuldner, weshalb das genannte Schreiben trotz der Zustellung an den Masseverwalter nicht als Bescheid wirksam geworden ist. Damit steht auch fest, dass es gegenüber der Bestandnehmerin nicht zu einem Ersatz der vorläufigen Festsetzung durch eine endgültige Festsetzung gekommen ist.

Zu prüfen bleibt, ob es sich bei dem nun angefochtenen Bescheid um eine den gesetzlichen Bestimmungen entsprechende Endgültigerklärung im Sinne des § 200 Abs. 2 BAO handelt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem ähnlich gelagerten Fall mit Erkenntnis vom 24. Jänner 2001, Zl. 2001/16/0472, entschieden:

„Wurde eine Abgabe im Sinne des § 200 Abs. 1 BAO vorläufig festgesetzt, so kann es keinem Zweifel unterliegen, dass der Ersatz der vorläufigen Festsetzung durch eine endgültige Festsetzung nach dem ersten Satz des § 200 Abs. 2 BAO allein gegenüber dem vorläufig zur Abgabenleistung herangezogenen Abgabenschuldner - oder allenfalls gegenüber dessen Rechtsnachfolger (vgl § 19 BAO) -, keinesfalls aber gegenüber einem Dritten - mag dieser auch als Gesamtschuldner in Betracht kommen - erfolgen kann. Die belangte Behörde hat daher in ihren Bescheiden vom 13. Dezember 1995 die damals angefochtenen erstinstanzlichen "endgültigen" Bescheide zutreffend - und dem Berufungsbegehren folgend - aufgehoben, da die Voraussetzungen für die Erlassung solcher Bescheide gegenüber den Beschwerdeführerinnen nicht gegeben waren. Eine andere Sachentscheidung, mit der die Rechtswidrigkeit der erstinstanzlichen Bescheide durch eine "Abänderung" dieser Bescheide hätte behoben werden können, ist bei dieser Konstellation nicht vorstellbar.“

Wie bereits oben ausgeführt, trägt der angefochtene Bescheid vom 31. Mai 2006 die ausdrückliche Bezeichnung „Endgültiger Bescheid gemäß § 200 Abs. 2 BAO“. Es handelt sich

somit nach dem unmissverständlichen Wortlaut der Erledigung um einen Ersatz der vorläufigen Festsetzung durch eine endgültige Festsetzung, die allerdings nicht wie gefordert gegenüber dem vorläufig zur Abgabenleistung herangezogenen Abgabenschuldner (oder gegenüber dessen Gesamtrechtsnachfolger) sondern gegenüber einer Dritten (der Bw.) erfolgte.

Alleine aus dieser für das Schicksal der vorliegenden Berufung wesentlichen Feststellung ergibt sich, dass der Bescheid iSd vorzitierten Rechtsprechung gemäß § 289 Abs. 2 BAO aufzuheben war.

Der unabhängige Finanzsenat weist allerdings ausdrücklich darauf hin, dass mit der vorliegenden Berufungsentscheidung ausschließlich über die Voraussetzung zur Erlassung eines an die Bw. gerichteten endgültigen Bescheides gemäß § 200 Abs. 2 BAO entschieden wurde.

Nach ständiger Rechtsprechung stellt die einen Abgabenbescheid aufhebende Berufungsentscheidung keinen Abspruch über das Bestehen oder Nichtbestehen der Abgabenschuld dar und steht damit einer späteren Abgabefestsetzung nicht entgegen (siehe nochmals das erwähnte Erkenntnis vom 24. Jänner 2002).

Der Abgabenbehörde erster Instanz bleibt es damit unbenommen, im fortgesetzten Verfahren eine Überprüfung dahingehend anzustellen, ob es im Streitfall zur Entstehung des Gebührenanspruches gekommen ist und ob gegebenenfalls die gesetzlichen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Bw. als Gesamtschuldnerin vorliegen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 11. April 2008