



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Exinger GmbH Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 1013 Wien, Renngasse 1 / Freyung, vom 13. Juni 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 8. Mai 2008, ErfNr., betreffend Festsetzung Gesellschaftsteuer gemäß [§ 201 BAO](#) entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Lt. Protokoll über die Generalversammlung der Berufungswerberin (Bw.) vom 29. September 2004, aufgenommen von Notar Dr. X zu GZ., beschlossen die Gesellschafter der Bw. die Genehmigung des am selben Tag zwischen der Bw., der R. AG und der B.. BI AG abgeschlossenen und dem Protokoll unter Anlage./2 angeschlossenen Einbringungsvertrages, sowie zur Durchführung der Einbringung und Erbringung einer Gegenleistung gemäß [§ 19 Abs. 1 UmgrStG](#), das Stammkapital der Bw. um € 20.000,00 zu erhöhen.

Die bisherige Gesellschafterin R. AG erbrachte einen Teil dieser Kapitalerhöhung im Ausmaß von € 9.673,00 durch Leistung einer Sacheinlage. Der restliche Betrag wurde durch eine Bareinlage aufgebracht.

Der übersteigende Teil des Einbringungskapitals, nämlich ein Betrag von € 791.323,97 wurde als Agio geleistet.

Neben dem Einbringungsvertrag ist als Anlage zum Protokoll ua. der Jahresabschluss zum 31. Dezember 2003 ausgewiesen.

Aus der im Bemessungsakt einliegenden, mit dem Stempelaufdruck "ABSCHRIFT FÜR FINANZAMT" versehenen Kopie dieses Protokolls samt Anlagen ist der Vermerk "*Gesellschaftsteuer selbstberechnet am 29.9.2004 zu ErfNr Notar Dr. X*" zu ersehen.

Es befindet sich jedoch kein Vermerk auf diesen Schriften, aus dem hervorgeht, wann diese dem Finanzamt zugekommen sind und aus welcher Quelle diese stammen.

Lt. dem im Bemessungsakt einliegenden Auszug aus dem Abgabeninformationssystem erfolgte die Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages von € 96,73 für die gegenständliche Einbringung vom 29. September 2004 mit 27. Oktober 2004.

Im Jahr 2008 fand beim Parteienvertreter, welcher die Selbstberechnung durchgeführt hat, eine Nachschau durch das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern statt.

Lt. der im Bemessungsakt einliegenden Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 25. April 2008 lagen der Prüfung "ausgewählte Vertragskopien; Selbstberechnungserklärungen und diverse Unterlagen je nach Erfordernis" als Unterlagen zu Grunde.

In der Niederschrift ist zum gegebenen Fall im Wesentlichen festgehalten, dass sich die eingebrachte Beteiligung weniger als zwei Jahre im Vermögen der R. AG befunden habe und dass dieser Umstand aus dem, dem Einbringungsvertrag beigelegten Jahresabschluss zum 31. Dezember 2003 hervorgehe.

In Folge der Nachschau setzte das Finanzamt gegenüber der Bw. mit dem nunmehr angefochtenen "*Gesellschaftsteuerbescheid Festsetzung gemäß § 201 BAO*" Gesellschaftsteuer abweichend vom selbstberechneten Betrag von € 96,73 gemäß § 8 KVG mit 1% von einem Wert der Leistung gemäß § 7 Abs. 1 Z 2 KVG iV mit § 2 Z 2bis 4 KVG in Höhe von € 810.669,97, somit mit € 8.106,70 fest.

Den Bescheid begründete das Finanzamt wie folgt:

*"Das Stammkapital wurde von € 70.000,00 um € 20.000,00 auf € 90.000,00 erhöht, wobei in Anrechnung auf die zu übernehmenden Geschäftsanteile im Zuge der Kapitalerhöhung die R AG ihre 100%ige Beteiligung an der M. Company Ltd., H. in die Gesellschaft eingebbracht hat. Da sich die eingebrachte Beteiligung weniger als 2 Jahre im Vermögen der R. AG befunden hat (dieser Umstand geht aus dem Jahresabschluss zum 31.12.2003 unter Pkt. Erläuterungen zum Jahresabschluss hervor), kommen die Befreiungsbestimmungen nach dem UmgrStG nicht zur Anwendung. Bemessungsgrundlage bildet der gemeine Wert d. eingebrachten vietnamesischen Beteiligung, welcher aufgrund des Auslandsbezuges mit einem Wert von € 800.996,97 aus der Einbringungsbilanz zum 29.9.2004 abgeleitet wird.
Bemessungsgrundlage = gemeine Wert € 800.996,97 + Bareinlage € 9.673,00"*

Gegen diesen Bescheid brachte die Bw. eine Berufung ein und beantragte die Festsetzung der Gesellschaftssteuer auf die Bareinlage zu beschränken.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß [§ 10 Abs. 1 KVG](#) ist über Rechtsvorgänge, die der Gesellschaftsteuer unterliegen, bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem der Rechtsvorgang stattgefunden hat, zweitfolgenden Monats, beim Finanzamt eine Abgabenerklärung vorzulegen. Dies gilt auch für Rechtsvorgänge, die von der Besteuerung ausgenommen sind. Ist über den Rechtsvorgang eine Urkunde aufgenommen worden, so ist diese der Abgabenerklärung in Abschrift anzuschließen. Diese Verpflichtungen entfallen insgesamt bei Rechtsvorgängen, für die gemäß § 10a eine Selbstberechnung der Steuer erfolgt.

Auf Grund des [§ 10a Abs. 1 KVG](#) sind Rechtsanwälte, Notare und Wirtschaftstreuhänder (Parteienvertreter) nach Maßgabe der Abs. 1 bis 5 befugt, die Steuer für die im § 2 bezeichneten Rechtsvorgänge auch vor Entstehung des Abgabenanspruches als Bevollmächtigte eines Steuerschuldners selbst zu berechnen, wenn die Selbstberechnung innerhalb der Frist für die Vorlage der Abgabenerklärung (§ 10 Abs. 1) erfolgt. Die Parteienvertreter haben nach Abs. 2 für Rechtsvorgänge, für die sie eine Selbstberechnung vornehmen, spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Anmeldungszeitraum), in dem die Selbstberechnung erfolgt, zweitfolgenden Kalendermonats eine Anmeldung über die selbst berechneten Rechtsvorgänge beim Finanzamt ([§ 66 Abs. 2 BAO](#)) vorzulegen. Die Selbstberechnung und Anmeldung hat elektronisch zu erfolgen. Ist über einen der in der elektronischen Anmeldung enthaltenen Rechtsvorgänge eine Urkunde errichtet worden, die in ein durch Bundesgesetz vorgesehenes Urkundenarchiv aufgenommen wurde, so ist der Abgabenbehörde der Zugriffscode zu dieser Urkunde bekannt zu geben. Die Abgabenbehörden sind berechtigt, auf diese Urkunde lesend zuzugreifen. Die Anmeldung gilt als Abgabenerklärung. Wird die Steuer vor Entstehung des Abgabenanspruches selbst berechnet und eine Selbstberechnungserklärung (Abs. 6) ausgestellt, um eine Eintragung im Firmenbuch zu ermöglichen, ist der Selbstberechnung die voraussichtliche Höhe der Abgabe zu Grunde zu legen. Ist über den Rechtsvorgang eine Schrift errichtet worden, so ist darauf der Umstand der Selbstberechnung und der im automationsunterstützten Verfahren vergebene Ordnungsbegriff (Erfassungsnummer) anzubringen. Die Abgabenbehörden sind befugt, Prüfungen hinsichtlich sämtlicher in die Anmeldungen aufzunehmenden Angaben durchzuführen. Auf Grund des Abs. 3 hat der Parteienvertreter die Abschriften (Durchschriften) der Erklärungen (Abs. 6) und die Abschriften (Durchschriften, Gleichschriften) der über den Rechtsvorgang ausgefertigten Schriften sieben Jahre aufzubewahren. Im Übrigen ist [§ 132 BAO](#) anzuwenden.

Seit der Novellierung durch das AbgRmRefG 2003, [BGBI. I Nr. 97/2002](#), normiert [§ 201 BAO](#)

Folgendes:

"(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

- 1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,*
- 2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,*
- 3. wenn kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden, oder*
- 4. wenn sich die Selbstberechnung wegen Widerspruchs mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union als nicht richtig erweist.*

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

- 1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist, oder*
- 2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden.*

(4) Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben desselben Kalenderjahres (Wirtschaftsjahres) in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen."

Im gegebenen Fall wurde dem Finanzamt innerhalb der Frist für die Vorlage der

Abgabenerklärung ein selbstberechneter Betrag bekanntgegeben, sodass die

Selbstberechnung jedenfalls zulässig war.

Die Erlassung des nunmehr angefochtenen Bescheides erfolgte nicht innerhalb einer Frist von einem Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages an das Finanzamt und es kann die Abgabenfestsetzung daher nicht auf [§ 201 Abs. 2 Z 1 BAO](#) gestützt werden.

Eine Festsetzung gemäß [§ 201 BAO](#) könnte hier jedoch dann erfolgen, wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden.

Andere Gründe kommen nicht in Betracht.

Voraussetzung für die Festsetzung auf Grund des [§ 201 BAO](#) wäre im gegebenen Fall daher, dass entscheidungserhebliche Tatsachen oder Beweismittel der Abgabenbehörde im Zeitpunkt der Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages noch nicht bekannt waren und dass diese Umstände nachträglich neu hervorkamen - etwa im Zuge einer Außenprüfung (vgl. Ritz, BAO4, §201, Tz 37).

Gemäß [§ 303 Abs. 4 BAO](#) ist eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen u.a. in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte. Es ist Aufgabe der Abgabenbehörden, die von ihnen verfügte Wiederaufnahme durch unmissverständliche Hinweise darauf zu begründen, welche Tatsachen und Beweismittel auf welche Weise neu hervorgekommen. Soll eine amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens im Sinne des [§ 303 Abs. 4 BAO](#) auf Grund einer abgabenbehördlichen Prüfung zulässig sein, dann muss aktenmäßig erkennbar sein, dass dem Finanzamt nachträglich Tatumstände zugänglich gemacht wurden, von denen es nicht schon zuvor Kenntnis gehabt hat.

Welche gesetzlichen Wiederaufnahmegründe durch einen konkreten Sachverhalt als verwirklicht angesehen und daher als solche herangezogen werden, bestimmt bei der Wiederaufnahme von Amts wegen die gemäß [§ 305 Abs. 1 BAO](#) für die Entscheidung über die Wiederaufnahme zuständige Behörde. Aufgabe der Berufungsbehörde bei der Entscheidung über ein Rechtsmittel gegen eine amtswegige Wiederaufnahme durch das Finanzamt ist es, (nur) zu prüfen, ob dieses das Verfahren aus den von ihm gebrauchten Gründen wieder aufnehmen durfte, nicht jedoch, ob die Wiederaufnahme auch aus anderen Wiederaufnahmegründen zulässig gewesen wäre. Hat das Finanzamt die Wiederaufnahme tatsächlich auf Umstände gestützt, die keinen Wiederaufnahmegrund darstellen, muss die Berufungsbehörde den vor ihr angefochtenen Wiederaufnahmebescheid des Finanzamtes ersatzlos beheben. Verstößt die Berufungsbehörde gegen diese ihre Beschränkung auf die Sache des Berufungsverfahrens, belastet sie ihren Bescheid mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit (vgl. VwGH 16.11.2006, [2006/14/0014](#)).

Da die Neufassung des [§ 201 BAO](#) durch das AbgRmRefG primär der Harmonisierung der Rechtswirkungen (insbesondere im Bereich des Rechtsschutzes) von Selbstberechnungen und von Veranlagungsbescheiden dient und somit grundsätzlich nur innerhalb jener Fristen (und bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen) zulässig sein, in denen bei Veranlagungsabgaben die Abgabenbescheide gemäß [§ 299 BAO](#) aufhebbar sind bzw. Wiederaufnahmen der betreffenden Verfahren in Betracht kommen (siehe 1128 BlgNR 21. GP, 9), hat bei einer Abgabenfestsetzung nach [§ 201 Abs. 2 Z 3 BAO](#) ebenfalls das Finanzamt zu bestimmen, welchen Wiederaufnahmsgrund es sinngemäß heranzieht. Der Unabhängige Finanzsenat könnte zwar die fehlende Begründung des Ermessens nachholen (vgl. ua UFSW RV/0211-W/04 vom 16.05.2007), er ist aber nicht berechtigt zu prüfen, ob "irgendein" Wiederaufnahmsgrund gegeben ist.

Bei Festsetzung einer Abgabe gemäß [§ 201 BAO](#) hat das Finanzamt jene Sachverhaltselemente zu benennen und den sechs Fallgruppen des [§ 201 Abs. 2 und 3 BAO](#) zuzuordnen, welche die erstmalige Festsetzung der Abgabe rechtfertigen. Dies kann nicht im Rechtsmittelverfahren nachgeholt werden (vgl. dazu UFS 17.08.2009, RV/0522-L/06; 25.8.2010, RV/0419-S/10; 21.01.2010, RV/1570-W/07; 14.01.2011, RV/3459-W/08; 23.11.2011, RV/2201-W/08; 25.11.2011, RV/2204-W/08).

Der angefochtene Bescheid enthält keine derartige Zuordnung und es ist aus der Begründung des Bescheides nicht erkennbar, welche neuen Tatsachen oder neuen Beweismittel dem Finanzamt bekannt geworden wären.

Im Besonderen ist auch aktenmäßig nicht erkennbar, dass dem Finanzamt nachträglich Tatumstände zugänglich gemacht worden wären, von denen es nicht schon vor Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages Kenntnis gehabt hätte.

Der Jahresabschluss zum 31. Dezember 2003 ist Teil der, der Selbstberechnung vom 29. September 2004 zu Grunde gelegenen Urkunde. Dass der Inhalt dieser Urkunde dem Finanzamt erst nach Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages zur Kenntnis gebracht worden wäre, ist aus den im Akt einliegenden Abschriften für das Finanzamt, sowie aus der übrigen Aktenlage, nicht ersichtlich.

Auch aus der vorliegenden Niederschrift über die Schlussbesprechung, worauf der Bescheid im Übrigen nicht Bezug nimmt, ergibt sich kein Hinweis, dass dem Finanzamt eine neue Tatsache oder neues Beweismittel bekannt geworden wäre.

Der angefochtene Bescheid war daher aus verfahrensrechtlichen Gründen aufzuheben und es treten damit wieder die mit der Selbstberechnung verbundenen Rechtswirkungen ein.

Wien, am 22. November 2012