



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Stb, vom 11. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes X vom 7. Juli 2008 betreffend Kapitalertragsteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Der Bescheid betreffend wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 3. März 2004 wurde die A GmbH gegründet. Im Rahmen einer Generalversammlung am 29. August 2007 wurde der Firmenname in B GmbH geändert. Alleiniger Geschäftsführer ist derzeit Herr HB.

Unternehmensgegenstand ist Erwerb, Verwaltung und Veräußerung von Unternehmen und Unternehmensanteilen, Erwerb, Verwaltung und Veräußerung von Liegenschaften sowie der Handel mit Waren aller Art.

Am 7. August 2008 erließ die Abgabenbehörde erster Instanz den berufungsgegenständlichen Bescheid. Soweit für das Verfahren von Bedeutung lautete der Bescheid wie folgt:

„Haftungs- und Abgabenbescheid(e) über den Prüfungszeitraum 2004

Festsetzung Kapitalertragsteuer	11.855,33
Für den obigen Zeitraum bereits gebucht	
Somit verbleiben zu Nachzahlung	11.855,33

Die Begründung für den Haftungs- und Abgabenbescheid entnehmen Sie bitte aus den Tz. 1), 2) und 4) des BP-Berichtes.“

Aus den Textziffern 1, 2 und 4 des BP-Berichtes vom 7. Juli 2008 geht hervor, welche verdeckten Gewinnausschüttungen die Abgabenbehörde erster Instanz bei der Bw. festgestellt hat, welche Gewinnauswirkungen sich daraus ergeben bzw. wie hoch die daraus resultierende Kapitalertragsteuer ist.

Nach gewährter Fristverlängerung wurde mit Schriftsatz vom 11. September 2008 gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid 2004 (Kapitalertragsteuer) das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Es wurden die ausführlich begründeten Anträge gestellt, die Abtretung von verschiedenen Geschäftsanteilen als fremdüblich zu beurteilen. Es würden keine verdeckten Gewinnausschüttungen vorliegen.

Mit Bericht vom 13. November 2008 legte die Abgabenbehörde erster Instanz die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Selbst wenn man davon ausginge, dass die Bw. jene verdeckten Ausschüttungen vorgenommen hätte, die sie in der Berufung bestritten hat, wäre die Bw. in Bezug auf diese Ausschüttungen nicht Schuldnerin der Kapitalertragsteuer. Schuldner der Kapitalertragsteuer ist grundsätzlich nur der Empfänger der Kapitalerträge (§ 95 Abs. 2 EStG 1988).

Bei der Kapitalertragsteuer ist – ebenso wie bei der Lohnsteuer – zwischen dem Steuerschuldner und dem Abzugsverpflichteten, der für die Abfuhr der Steuer haftet, zu unterscheiden. Steuerschuldner ist nach § 95 Absatz 2 EStG 1988 der Empfänger (Gläubiger) der Kapitalerträge. Gemäß § 95 Absatz 5 ist dem Steuerschuldner nur ausnahmsweise die KEST direkt vorzuschreiben. Liegen die Voraussetzungen des § 95 Absatz 5 nicht vor, ist der zum Abzug Verpflichtete (Haftende) für die Kapitalertragsteuer in Anspruch zu nehmen. Der zum Abzug Verpflichtete (§ 95 Absatz 3) ist zur Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer verpflichtet. Die Geltendmachung der Kapitalertragsteuer gegenüber dem zum Abzug Verpflichteten erfolgt im Wege eines Haftungsbescheides nach § 224 BAO.

In einem Haftungsbescheid 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. Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabenbetrag einer bestimmten Abgabe.

Wird die Kapitalertragsteuer dem Empfänger der Kapitalerträge direkt vorgeschrieben, so hat dies in einem Abgabenbescheid (§198 BAO) zu erfolgen. Die Festsetzung mittels Abgabenbescheid hat sich – im Gegensatz zur Geltendmachung der Haftung – auf die gesamte zu entrichtende Abgabe und nicht bloß auf eine restliche Abgabenforderung für bestimmte Sachverhalte zu erstrecken und muss im Spruch auch die Bemessungsgrundlage sowie – gegebenenfalls – den Zeitpunkt der Fälligkeit enthalten. Ein typischer Anwendungsfall für die Direktvorschreibung ist die verdeckte Ausschüttung (Doralt/Kirchmayr, EStG, § 95 Tz 46).

Die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer von fremdunüblichen Vorteilen kann daher sowohl in einem Haftungsbescheid wie auch in einem Abgabenbescheid erfolgen. Die Abgabenbehörde hat zwischen diesen beiden Möglichkeiten zu wählen und sich dabei an den Grundsätzen des Ermessens zu orientieren. Dieses Ermessen ist zu begründen (vgl. etwa Schwaiger, ÖStZ 2001/1029 und VwGH vom 27.8.2008, 2006/15/0057).

Es stellt sich daher die Frage, ob der bekämpfte Bescheid ein Haftungsbescheid oder ein Abgabenbescheid ist. Wie bereits dargelegt wurde, kann die berufungsgegenständliche Kapitalertragsteuer gegenüber der Bw. nur mittels Haftungsbescheid geltend gemacht werden.

Die Bezeichnung des bekämpften Bescheides als "Haftungs- und Abgabenbescheid" reicht nicht aus, diesen Bescheid als Haftungsbescheid ansehen zu können. Im vorliegenden Fall wurde durch einen Bescheid ein und dieselbe Abgabe (Kapitalertragsteuer 2004 in Höhe von 11.855,33 €) in ein und derselben Sache gegen ein und denselben Bescheidadressaten (Bw.) festgesetzt. Ein solcher Bescheid kann nicht gleichzeitig "Haftungs- und Abgabenbescheid" sein. Er kann nur entweder das eine oder das andere sein. Um welche Art eines Bescheides es sich beim bekämpften Bescheid handelt, ist aus dem restlichen Text des Bescheides und dem Text des Betriebsprüfungsberichtes, auf welchen der bekämpfte Bescheid verweist, nicht erkennbar.

Durch den bekämpften Bescheid einschließlich des Textes des BP- Berichtes wurde die Bw. nicht als Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die ihre Haftungspflicht begründet (§ 95 Abs. 2 und 3 EStG 1988) aufgefordert, die Abgabenschuld, für die sie haftet, zu entrichten. Eine Begründung der Ermessensentscheidung fehlt. Daher ist der bekämpfte Bescheid kein Haftungsbescheid (§ 224 Abs. 1 BAO). Aus diesem Bescheid schuldet die Bw. keine Kapitalertragsteuer.

Linz, am 12. Mai 2011