

TE Vwgh Erkenntnis 2017/1/24 Ro 2016/16/0004

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 24.01.2017

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

Norm

BAO §201;

BAO §276 Abs1;

BAO §289 Abs2 idF 2002/I/097;

VwRallg;

1. BAO § 201 heute
2. BAO § 201 gültig von 01.01.2014 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 201 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 70/2013
4. BAO § 201 gültig von 01.01.2012 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
5. BAO § 201 gültig von 01.11.2009 bis 31.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
6. BAO § 201 gültig von 31.12.2005 bis 31.10.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
7. BAO § 201 gültig von 26.06.2002 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 201 gültig von 19.04.1980 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 276 heute
2. BAO § 276 gültig ab 01.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
3. BAO § 276 gültig von 01.01.2014 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
4. BAO § 276 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
5. BAO § 276 gültig von 12.08.2006 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
6. BAO § 276 gültig von 21.08.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
7. BAO § 276 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 276 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
9. BAO § 276 gültig von 30.12.1989 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
10. BAO § 276 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 289 heute
2. BAO § 289 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 289 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 289 gültig von 12.08.2006 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 143/2006
5. BAO § 289 gültig von 21.08.2003 bis 11.08.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

6. BAO § 289 gültig von 01.01.2003 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
7. BAO § 289 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
8. BAO § 289 gültig von 30.12.1989 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
9. BAO § 289 gültig von 19.04.1980 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Zorn und die Hofräte Dr. Mairinger, Dr. Thoma und Mag. Straßegger sowie die Hofrätin Dr. Reinbacher als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Baumann, über die Revision der S AG in W, vertreten durch die Ernst & Young Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft m.b.H. in 1220 Wien, Wagramer Straße 19, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 28. September 2015, Zl. RV/7102334/2012, betreffend Gesellschaftsteuer (belangte Behörde vor dem Verwaltungsgericht: Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird dahin abgeändert, dass sein Spruch lautet:

"Der bekämpfte Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 15. Mai 2012, Erfassungsnummer 10-256.896/2006, über die Festsetzung von Gesellschaftsteuer wird aufgehoben." "Der bekämpfte Bescheid des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vom 15. Mai 2012, Erfassungsnummer 10-256.896 aus 2006,, über die Festsetzung von Gesellschaftsteuer wird aufgehoben."

Der Bund hat der Revisionswerberin Aufwendungen in der Höhe von 1.346,40 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

1 Im Gefolge einer Kapitalerhöhung der revisionswerbenden Aktiengesellschaft (Revisionswerberin) im November 2006 berechnete der Parteienvertreter der Revisionswerberin (§ 10a KVG) die Gesellschaftsteuer für diesen Rechtsvorgang selbst, nahm dabei die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 3 KVG in Anspruch und legte die Anmeldung des selbstberechneten Rechtsvorganges dem Finanzamt vor. 1 Im Gefolge einer Kapitalerhöhung der revisionswerbenden Aktiengesellschaft (Revisionswerberin) im November 2006 berechnete der Parteienvertreter der Revisionswerberin (Paragraph 10 a, KVG) die Gesellschaftsteuer für diesen Rechtsvorgang selbst, nahm dabei die Steuerbefreiung nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 3, KVG in Anspruch und legte die Anmeldung des selbstberechneten Rechtsvorganges dem Finanzamt vor.

2 Mit "Gesellschaftsteuerbescheid Festsetzung gemäß § 201 BAO" vom 4. Februar 2011 setzte das Finanzamt gegenüber der Revisionswerberin eine gemäß § 2 Z 1 KVG entstandene Gesellschaftsteuer für die erwähnte Kapitalerhöhung vom 8. November 2006 in näher angeführter Höhe fest. Zur Begründung führte das Finanzamt aus: 2 Mit "Gesellschaftsteuerbescheid Festsetzung gemäß Paragraph 201, BAO" vom 4. Februar 2011 setzte das Finanzamt gegenüber der Revisionswerberin eine gemäß Paragraph 2, Ziffer eins, KVG entstandene Gesellschaftsteuer für die erwähnte Kapitalerhöhung vom 8. November 2006 in näher angeführter Höhe fest. Zur Begründung führte das Finanzamt aus:

"Die Mittelzuführungen bei der (Revisionswerberin) unterliegen der Gesellschaftsteuer, da die (V GmbH) offenbar nur gegründet wurde, um die Kapitalerhöhung bei der (Revisionswerberin) zu übernehmen und in den Genuss der Begünstigung gemäß § 6 Abs. 1 Z 3 KVG gelangen zu können, die andernfalls nicht zu gewähren gewesen wäre." Die Mittelzuführungen bei der (Revisionswerberin) unterliegen der Gesellschaftsteuer, da die (V GmbH) offenbar nur gegründet wurde, um die Kapitalerhöhung bei der (Revisionswerberin) zu übernehmen und in den Genuss der Begünstigung gemäß Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 3, KVG gelangen zu können, die andernfalls nicht zu gewähren gewesen wäre.

Die (V GmbH) übt so gut wie keine eigene Geschäftstätigkeit aus. Hätte die (Ö AG) die bei der (Revisionswerberin) durchzuführende Kapitalerhöhung als Großmutter übernommen, so wäre es, unabhängig von der mittelbaren Gesellschafterstellung, bei der (Revisionswerberin) zum Anfall einer Gesellschaftsteuer gekommen. Die Abgabenbehörde ist berechtigt und verpflichtet, bei der Erhebung der Abgaben von der Gestaltung der Vertragsparteien abzugehen.

Die Zeichnung der Kapitalerhöhung unterliegt daher in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der Gesellschaftsteuer."

3 Dagegen berief die Revisionswerberin mit Schriftsatz vom 22. Februar 2011. Die V GmbH habe ihr gesamtes Vermögen als Sacheinlage in die Revisionswerberin eingebracht und als Gegenleistung 177.121 Stück auf Namen lautende Vorzugsaktien zu einem näher genannten Ausgabepreis erhalten. Daher sei die Selbstberechnung der Gesellschaftsteuer "im Hinblick auf § 6 Abs 1 Z 3 EStG" (gemeint wohl: § 6 Abs. 1 Z 3 KVG) vorgenommen worden. Aus der Bescheidbegründung sei erkennbar, dass das Finanzamt nicht den gewählten Sachverhalt, sondern eine Kapitalerhöhung unmittelbar durch die Ö AG zugrunde lege, weil die V GmbH nur zum Genuss der Begünstigung nach § 6 Abs. 1 Z 3 KVG gegründet worden wäre und deshalb die Kapitalerhöhung bei der Revisionswerberin übernommen hätte. 3 Dagegen berief die Revisionswerberin mit Schriftsatz vom 22. Februar 2011. Die V GmbH habe ihr gesamtes Vermögen als Sacheinlage in die Revisionswerberin eingebracht und als Gegenleistung 177.121 Stück auf Namen lautende Vorzugsaktien zu einem näher genannten Ausgabepreis erhalten. Daher sei die Selbstberechnung der Gesellschaftsteuer "im Hinblick auf Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 3, EStG" (gemeint wohl: Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 3, KVG) vorgenommen worden. Aus der Bescheidbegründung sei erkennbar, dass das Finanzamt nicht den gewählten Sachverhalt, sondern eine Kapitalerhöhung unmittelbar durch die Ö AG zugrunde lege, weil die V GmbH nur zum Genuss der Begünstigung nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 3, KVG gegründet worden wäre und deshalb die Kapitalerhöhung bei der Revisionswerberin übernommen hätte.

4 Mit einer mit 15. Mai 2012 datierten, der Revisionswerberin am 18. Mai 2012 zugestellten Berufungsvorentscheidung hob das Finanzamt den Bescheid vom 4. Februar 2011 auf und wies darauf hin, die Auswirkungen der Bescheidaufhebung mögen dem Abgabekonto der beiliegenden Buchungsmitteilung entnommen werden. Zur Begründung führte das Finanzamt an, die Aufhebung erfolge aus formellen Gründen, denn die zwingende Angabe des Wiederaufnahmegrundes sei im Bescheidspruch nicht enthalten gewesen.

5 Mit einem ebenfalls mit 15. Mai 2012 datierten, der Revisionswerberin am 22. Mai 2012 zugestellten Bescheid setzte das Finanzamt gegenüber der Revisionswerberin gemäß § 201 BAO (neuerlich) Gesellschaftsteuer für die erwähnte Kapitalerhöhung vom 8. November 2006 in derselben Höhe wie mit Bescheid vom 4. Februar 2011 fest. Die Zahlungsfrist und der zu entrichtende Betrag mögen der gesondert zugehenden Buchungsmitteilung entnommen werden. 5 Mit einem ebenfalls mit 15. Mai 2012 datierten, der Revisionswerberin am 22. Mai 2012 zugestellten Bescheid setzte das Finanzamt gegenüber der Revisionswerberin gemäß Paragraph 201, BAO (neuerlich) Gesellschaftsteuer für die erwähnte Kapitalerhöhung vom 8. November 2006 in derselben Höhe wie mit Bescheid vom 4. Februar 2011 fest. Die Zahlungsfrist und der zu entrichtende Betrag mögen der gesondert zugehenden Buchungsmitteilung entnommen werden.

Zur Begründung führte das Finanzamt aus:

"Die Mittelzuführung bei der (Revisionswerberin) unterliegt der Gesellschaftsteuer, da die (V GmbH) offenbar nur gegründet wurde, um die Kapitalerhöhung bei der (Revisionswerberin) zu übernehmen unter Inanspruchnahme der Gesellschaftsteuerbefreiung nach § 6(1)3 KVG (Einbringung des gesamten Vermögens). Bei der (Revisionswerberin) erfolgte die Erhöhung des Grundkapitals um (EUR), wobei die (V GmbH) zur Zeichnung der gesamten Emission zugelassen wurde. In wirtschaftlicher Betrachtung handelt es sich hier nicht um die Einbringung des gesamten Vermögens, sondern um eine Mittelzufuhr von der (Ö AG), sodass § 6(1)3 KVG nicht zur Anwendung kommt."Die Mittelzuführung bei der (Revisionswerberin) unterliegt der Gesellschaftsteuer, da die (V GmbH) offenbar nur gegründet wurde, um die Kapitalerhöhung bei der (Revisionswerberin) zu übernehmen unter Inanspruchnahme der Gesellschaftsteuerbefreiung nach Paragraph 6 (, eins,)3 KVG (Einbringung des gesamten Vermögens). Bei der (Revisionswerberin) erfolgte die Erhöhung des Grundkapitals um (EUR), wobei die (V GmbH) zur Zeichnung der gesamten Emission zugelassen wurde. In wirtschaftlicher Betrachtung handelt es sich hier nicht um die Einbringung des gesamten Vermögens, sondern um eine Mittelzufuhr von der (Ö AG), sodass Paragraph 6 (, eins,)3 KVG nicht zur Anwendung kommt.

Die Festsetzung erfolgt gemäß § 201 Abs. 2 Z 3 BAO, da die Voraussetzungen des § 303 Abs. 4 BAO (Hervorkommen neuer Tatsachen) gegeben sind. Anlässlich einer Überprüfung der Selbstberechnung hat das Finanzamt davon Kenntnis erlangt, dass in wirtschaftlicher Betrachtung keine Einbringung des gesamten Vermögens vorliegt, sondern eine Mittelzufuhr von der (Ö AG). Somit kommt die Befreiung gemäß § 6(1)3 KVG nicht in Betracht. Damit sind jedoch Umstände neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen. Die Festsetzung erfolgt

gemäß Paragraph 201, Absatz 2, Ziffer 3, BAO, da die Voraussetzungen des Paragraph 303, Absatz 4, BAO (Hervorkommen neuer Tatsachen) gegeben sind. Anlässlich einer Überprüfung der Selbstberechnung hat das Finanzamt davon Kenntnis erlangt, dass in wirtschaftlicher Betrachtung keine Einbringung des gesamten Vermögens vorliegt, sondern eine Mittelzufuhr von der (Ö AG). Somit kommt die Befreiung gemäß Paragraph 6 (, eins.)3 KVG nicht in Betracht. Damit sind jedoch Umstände neu hervorgekommen, die eine Wiederaufnahme des Verfahrens rechtfertigen.

Bei Ermessensübung"

6 Gegen die (neuerliche) Festsetzung der Gesellschaftsteuer durch den Bescheid vom 15. Mai 2012 erhob die Revisionswerberin mit Schriftsatz vom 4. Juni 2012 Berufung. Sie brachte u.a. vor, das Finanzamt habe bereits mit Bescheid vom 4. Februar 2011 in derselben Angelegenheit eine Abgabenfestsetzung vorgenommen. Aus der Begründung dieses Bescheides sei erkennbar, weshalb das Finanzamt von einer Gesellschaftsteuerpflicht ausgehe. Demnach sei dem Finanzamt nach Durchführung der Selbstberechnung ein Sachverhalt bekannt geworden, der seiner Meinung nach unter Anwendung des § 201 Abs. 2 Z 3 BAO eine Festsetzung der Gesellschaftsteuer rechtfertige. Nach Aufhebung eines Wiederaufnahmebescheides dürfte eine neuerliche Wiederaufnahme nur aus anderen Gründen geschehen, sonst liege entschiedene Sache vor. Was "Sache" sei, orientiere sich am angezogenen Wiederaufnahmegrund. Diese Grundsätze gälten auch im Anwendungsbereich des § 201 Abs. 3 Z 2 BAO. Dem bekämpften Bescheid vom 15. Februar 2012 liege derselbe Wiederaufnahmegrund wie dem Bescheid vom 4. Februar 2011 zu Grunde. 6 Gegen die (neuerliche) Festsetzung der Gesellschaftsteuer durch den Bescheid vom 15. Mai 2012 erhob die Revisionswerberin mit Schriftsatz vom 4. Juni 2012 Berufung. Sie brachte u.a. vor, das Finanzamt habe bereits mit Bescheid vom 4. Februar 2011 in derselben Angelegenheit eine Abgabenfestsetzung vorgenommen. Aus der Begründung dieses Bescheides sei erkennbar, weshalb das Finanzamt von einer Gesellschaftsteuerpflicht ausgehe. Demnach sei dem Finanzamt nach Durchführung der Selbstberechnung ein Sachverhalt bekannt geworden, der seiner Meinung nach unter Anwendung des Paragraph 201, Absatz 2, Ziffer 3, BAO eine Festsetzung der Gesellschaftsteuer rechtfertige. Nach Aufhebung eines Wiederaufnahmebescheides dürfte eine neuerliche Wiederaufnahme nur aus anderen Gründen geschehen, sonst liege entschiedene Sache vor. Was "Sache" sei, orientiere sich am angezogenen Wiederaufnahmegrund. Diese Grundsätze gälten auch im Anwendungsbereich des Paragraph 201, Absatz 3, Ziffer 2, BAO. Dem bekämpften Bescheid vom 15. Februar 2012 liege derselbe Wiederaufnahmegrund wie dem Bescheid vom 4. Februar 2011 zu Grunde.

7 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht, auf welches gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG die Zuständigkeit zur Weiterführung des Verfahrens übergegangen war, die als Beschwerde behandelte Berufung vom 4. Juni 2012 als unbegründet ab und sprach aus, dass eine Revision nach Ar. 133 Abs. 4 B-VG zulässig sei. Nach Schilderung des Verwaltungsgeschehens stellte das Bundesfinanzgericht einen Sachverhalt fest, den es nach Wiedergabe rechtlicher Bestimmungen der Festsetzung der Gesellschaftsteuerpflicht zu Grunde legte und der eine Befreiung nach § 6 Abs. 1 Z 3 KVG ausschließe. 7 Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht, auf welches gemäß Artikel 151, Absatz 51, Ziffer 8, B-VG die Zuständigkeit zur Weiterführung des Verfahrens übergegangen war, die als Beschwerde behandelte Berufung vom 4. Juni 2012 als unbegründet ab und sprach aus, dass eine Revision nach Ar. 133 Absatz 4, B-VG zulässig sei. Nach Schilderung des Verwaltungsgeschehens stellte das Bundesfinanzgericht einen Sachverhalt fest, den es nach Wiedergabe rechtlicher Bestimmungen der Festsetzung der Gesellschaftsteuerpflicht zu Grunde legte und der eine Befreiung nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 3, KVG ausschließe.

8 Dem Einwand der Revisionswerberin, es liege entschiedene Sache vor, hielt das Bundesfinanzgericht entgegen, dem Gesellschaftsteuerbescheid vom 4. Februar 2011 mangle es am konkreten Verfahrenstitel, welcher die erstmalige Festsetzung rechtfertige; jener Bescheid stütze sich nicht ausdrücklich auf § 201 Abs. 1 iVm Abs. 2 Z 3 zweiter Fall BAO. So sei nicht ausgesprochen worden, dass es sich bei den Gründen, die eine Festsetzung von Gesellschaftsteuer rechtfertigten, um neu hervorgekommene Tatsachen im Sinn des § 303 BAO handle. Im Anwendungsbereich des § 201 Abs. 2 Z 3 zweiter Fall BAO sei das Unterlassen der Anführung des maßgeblichen Wiederaufnahmestatbestandes im Spruch des Festsetzungsbescheides im Rechtsmittelverfahren nicht mehr sanierbar. Daher sei der Gesellschaftsteuerbescheid vom 4. Februar 2011 zu Recht aufgehoben worden und stehe dieser (Aufhebungs-)Bescheid einer neuerlichen Festsetzung nicht entgegen. 8 Dem Einwand der Revisionswerberin, es liege entschiedene Sache vor, hielt das Bundesfinanzgericht entgegen, dem Gesellschaftsteuerbescheid vom 4. Februar 2011 mangle es

am konkreten Verfahrenstitel, welcher die erstmalige Festsetzung rechtfertige; jener Bescheid stütze sich nicht ausdrücklich auf Paragraph 201, Absatz eins, in Verbindung mit Absatz 2, Ziffer 3, zweiter Fall BAO. So sei nicht ausgesprochen worden, dass es sich bei den Gründen, die eine Festsetzung von Gesellschaftsteuer rechtfertigten, um neu hervorgekommene Tatsachen im Sinn des Paragraph 303, BAO handle. Im Anwendungsbereich des Paragraph 201, Absatz 2, Ziffer 3, zweiter Fall BAO sei das Unterlassen der Anführung des maßgeblichen Wiederaufnahmetatbestandes im Spruch des Festsetzungsbescheides im Rechtsmittelverfahren nicht mehr sanierbar. Daher sei der Gesellschaftsteuerbescheid vom 4. Februar 2011 zu Recht aufgehoben worden und stehe dieser (Aufhebungs-)Bescheid einer neuerlichen Festsetzung nicht entgegen.

9 Die dagegen erhobene Revision legte das Bundesfinanzgericht unter Anschluss der Akten des Verfahrens und einer Revisionsbeantwortung des Finanzamtes für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel dem Verwaltungsgerichtshof vor.

10 Die Revisionswerberin erachtet sich im Recht auf Gesellschaftsteuerbefreiung nach § 6 Abs. 1 Z 3 KVG sowie im Recht auf Nichterlassung eines Festsetzungsbescheides nach § 201 BAO verletzt. 10 Die Revisionswerberin erachtet sich im Recht auf Gesellschaftsteuerbefreiung nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 3, KVG sowie im Recht auf Nichterlassung eines Festsetzungsbescheides nach Paragraph 201, BAO verletzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

11 Gemäß § 2 des Kapitalverkehrsteuergesetzes (KVG)

unterliegen dort näher angeführte Vorgänge der Gesellschaftsteuer.

12 Von der Besteuerung sind gemäß § 6 Abs. 1 Z 3 KVG der

Erwerb von Gesellschaftsrechten oder deren Erhöhung ausgenommen,

wenn und soweit auf die Kapitalgesellschaft als Gegenleistung das

gesamte Vermögen, ein Betrieb oder Teilbetrieb einer anderen

Kapitalgesellschaft übertragen wird. Dies gilt nicht, wenn die

Kapitalgesellschaft, an der Gesellschaftsrechte erworben werden,

für die übernommenen Sacheinlagen bare Zahlungen oder sonstige

Leistungen von mehr als 10 % des Nennwertes der

Gesellschaftsrechte leistet oder gewährt.

13 Über Rechtsvorgänge, die der Gesellschaftsteuer unterliegen, ist gemäß § 10 Abs. 1 KVG 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. 13 Über Rechtsvorgänge, die der Gesellschaftsteuer unterliegen, ist gemäß Paragraph 10, Absatz eins, KVG 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.

14 Gemäß § 10a Abs. 1 KVG sind Rechtsanwälte, Notare und Wirtschaftstreuhänder (Parteienvertreter) nach Maßgabe der Abs. 1 bis 5 leg. cit. befugt, die Steuer für die im § 2 leg. cit. bezeichneten Rechtsvorgänge auch vor Entstehung des Abgabenspruches als Bevollmächtigte eines Steuerschuldners selbst zu berechnen, wenn die Selbstberechnung innerhalb der Frist für die Vorlage der Abgabenerklärung erfolgt. Parteienvertreter haben gemäß § 10a Abs. 2 KVG 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 selbstberechneten Rechtsvorgänge beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vorzulegen. 14 Gemäß Paragraph 10 a, Absatz eins, KVG sind Rechtsanwälte, Notare und Wirtschaftstreuhänder (Parteienvertreter) nach Maßgabe der Absatz eins, bis 5 leg. cit. befugt, die Steuer für die im Paragraph 2, leg. cit. bezeichneten Rechtsvorgänge auch vor Entstehung des Abgabenspruches als Bevollmächtigte eines Steuerschuldners selbst zu berechnen, wenn die Selbstberechnung innerhalb der Frist für die Vorlage der Abgabenerklärung erfolgt. Parteienvertreter haben gemäß Paragraph 10 a, Absatz 2, KVG 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 selbstberechneten Rechtsvorgänge beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel vorzulegen.

15 § 201 der Bundesabgabenordnung (BAO) lautet: 15 Paragraph 201, der Bundesabgabenordnung (BAO) lautet:

"§ 201. (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 bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist." "§ 201. (1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Absatz 2 und muss nach Maßgabe des Absatz 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 bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist."

16 § 201 Abs. 2 und 3 BAO idF des Abgabenverwaltungsreformgesetzes (AbgVRefG), BGBl. I Nr.20/2009, lautete: 16 Paragraph 201, Absatz 2 und 3 BAO in der Fassung des Abgabenverwaltungsreformgesetzes (AbgVRefG), Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr.20 aus 2009,, lautete:

"(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 selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird

oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden, oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des Paragraph 303, Absatz 4, die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,

1. 4.Ziffer 4

(entfällt - AbgVRefG, BGBl. I Nr. 20/2009)(entfällt - AbgVRefG, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 20 aus 2009,)

2. 5.Ziffer 5

wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden. wenn bei sinngemäßer Anwendung des Paragraph 293 b, oder des Paragraph 295 a, die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

1. (3) Absatz 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,

2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden, 2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der Paragraphen 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden,

3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden." 3. wenn bei sinngemäßer Anwendung des Paragraph 295, die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden."

17 § 201 Abs. 2 und 3 BAO idF des FwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013 und des BG BGBl. I Nr. 70/2013 lautet: 17 Paragraph 201, Absatz 2 und 3 BAO in der Fassung des FwGG 2012, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 14 aus 2013, und des BG Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 70 aus 2013, lautet:

"(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 selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird

oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden, oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des Paragraph 303, die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliegen würden,

1. 4.Ziffer 4

(entfällt - AbgVRefG, BGBl. I Nr. 20/2009)(entfällt - AbgVRefG, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 20 aus 2009,)

2. 5.Ziffer 5

wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden. wenn bei sinngemäßer Anwendung des Paragraph 293 b, oder des Paragraph 295 a, die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

1. (3)Absatz 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,

1. 2.Ziffer 2

(entfällt - BG BGBl. I Nr. 70/2013)(entfällt - BG Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 70 aus 2013,)

2. 3.Ziffer 3

wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 295 die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden. Wenn bei sinngemäßer Anwendung des Paragraph 295, die Voraussetzungen für eine Änderung vorliegen würden."

18 Gemäß § 323 Abs. 37 BAO tritt u.a. § 201 Abs. 2 und 3 Z 2 leg. cit. in der Fassung des FVwGG 2012, BGBl. I Nr. 14/2013, mit 1. Jänner 2014 in Kraft und ist, soweit er Beschwerden betrifft, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen und Devolutionsanträge anzuwenden. 18 Gemäß Paragraph 323, Absatz 37, BAO tritt u.a. Paragraph 201, Absatz 2, und 3 Ziffer 2, leg. cit. in der Fassung des FVwGG 2012, Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 14 aus 2013,, mit 1. Jänner 2014 in Kraft und ist, soweit er Beschwerden betrifft, auch auf alle an diesem Tag unerledigten Berufungen und Devolutionsanträge anzuwenden.

19 Gemäß § 323 Abs. 40 BAO tritt § 201 Abs. 2 und 3 leg. cit. in der Fassung des BGB BGBl. I Nr. 70/2013 mit 1. Jänner 2014 in Kraft. 19 Gemäß Paragraph 323, Absatz 40, BAO tritt Paragraph 201, Absatz 2, und 3 leg. cit. in der Fassung des BG Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 70 aus 2013, mit 1. Jänner 2014 in Kraft.

20 Nach § 276 Abs. 1 BAO in der im Revisionsfall für die in Rede stehende Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2012 maßgeblichen Fassung des AbgVRefG konnte die (damalige) Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufung, die weder zurückzuweisen noch als zurückgenommen oder als gegenstandslos zu erklären war, durch Berufungsvorentscheidung erledigen und hiebei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen. 20 Nach Paragraph 276, Absatz eins, BAO in der im Revisionsfall für die in Rede stehende Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2012 maßgeblichen Fassung des AbgVRefG konnte die (damalige) Abgabenbehörde erster Instanz eine Berufung, die weder zurückzuweisen noch als zurückgenommen oder als gegenstandslos zu erklären war, durch Berufungsvorentscheidung erledigen und hiebei den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen.

21 Gemäß § 289 Abs. 2 BAO in der für den Zeitpunkt der in Rede stehenden Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2012 maßgeblichen Fassung des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes (AbgRmRefG), BGBl. I Nr. 97/2002, hatte die (damalige) Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in hier nicht interessierenden Fällen immer in der Sache selbst zu entscheiden und war 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. 21 Gemäß Paragraph 289, Absatz 2, BAO in der für den Zeitpunkt der in Rede stehenden Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2012 maßgeblichen Fassung des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes

(AbgRmRefG), Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 97 aus 2002,, hatte die (damalige) Abgabenbehörde zweiter Instanz außer in hier nicht interessierenden Fällen immer in der Sache selbst zu entscheiden und war 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.

22 Eine ersatzlose Aufhebung (meritorische Entscheidung) durfte nur dann erfolgen, wenn in dieser Sache keine weitere Entscheidung in Betracht kam (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 23. September 2010, 2010/15/0108, VwSlg 8.583/F, und vom 2. April 2009, 2007/16/0098, VwSlg 8.428/F). 22 Eine ersatzlose Aufhebung (meritorische Entscheidung) durfte nur dann erfolgen, wenn in dieser Sache keine weitere Entscheidung in Betracht kam vergleiche , etwa die hg. Erkenntnisse vom 23. September 2010, 2010/15/0108, VwSlg 8.583/F, und vom 2. April 2009, 2007/16/0098, VwSlg 8.428/F).

23 Im Revisionsfall kam eine ersatzlose Aufhebung des bekämpften Festsetzungsbescheides vom 4. Februar 2011 durchaus in Betracht, wenn nämlich der Ansicht der Revisionswerberin folgend von einer Ausnahme von der Besteuerung nach § 6 Abs. 1 Z 3 KVG auszugehen wäre. 23 Im Revisionsfall kam eine ersatzlose Aufhebung des bekämpften Festsetzungsbescheides vom 4. Februar 2011 durchaus in Betracht, wenn nämlich der Ansicht der Revisionswerberin folgend von einer Ausnahme von der Besteuerung nach Paragraph 6, Absatz eins, Ziffer 3, KVG auszugehen wäre.

24 Eine Berufungsvorentscheidung oder Berufungsentscheidung, die eine in Betracht kommende ersatzlose Aufhebung des bekämpften Bescheides zu Unrecht ausspricht, anstatt diesen abzuändern, stellt das Hindernis der entschiedenen Sache für eine neuerliche Bescheiderlassung dar (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 11. September 2014, 2013/16/0156, und vom 29. August 2013, 2011/16/0105, sowie das erwähnte Erkenntnis vom 23. September 2010, 2010/15/0108, VwSlg. 8.583/F), auch wenn die Aufhebung lediglich zur Ermöglichung "formal richtiger" Bescheide beabsichtigt war (vgl. das hg. Erkenntnis vom 29. Juli 2014, 2011/13/0005). 24 Eine Berufungsvorentscheidung oder Berufungsentscheidung, die eine in Betracht kommende ersatzlose Aufhebung des bekämpften Bescheides zu Unrecht ausspricht, anstatt diesen abzuändern, stellt das Hindernis der entschiedenen Sache für eine neuerliche Bescheiderlassung dar vergleiche , etwa die hg. Erkenntnisse vom 11. September 2014, 2013/16/0156, und vom 29. August 2013, 2011/16/0105, sowie das erwähnte Erkenntnis vom 23. September 2010, 2010/15/0108, VwSlg. 8.583/F), auch wenn die Aufhebung lediglich zur Ermöglichung "formal richtiger" Bescheide beabsichtigt war vergleiche , das hg. Erkenntnis vom 29. Juli 2014, 2011/13/0005).

25 Das Finanzamt führt in seinem auf § 201 BAO gestützten Festsetzungsbescheid vom 4. Februar 2011 an, dass die V GmbH offenbar nur gegründet worden sei, um die Kapitalerhöhung bei der Revisionswerberin "zu übernehmen", und so gut wie keine eigene Geschäftstätigkeit ausübe. Vor dem Hintergrund des unmittelbar vor Bescheiderlassung vom Finanzamt bei der Revisionswerberin durchgeführten Überprüfungsverfahrens bringt die Bescheidebegründung mit hinreichender Deutlichkeit zum Ausdruck, dass es sich dabei um die neu hervorgekommene Tatsache (§ 201 Abs. 2 Z 3 zweiter Fall iVm § 303 Abs. 4 BAO) handelt, auf welche sich das Finanzamt stützt. 25 Das Finanzamt führt in seinem auf Paragraph 201, BAO gestützten Festsetzungsbescheid vom 4. Februar 2011 an, dass die V GmbH offenbar nur gegründet worden sei, um die Kapitalerhöhung bei der Revisionswerberin "zu übernehmen", und so gut wie keine eigene Geschäftstätigkeit ausübe. Vor dem Hintergrund des unmittelbar vor Bescheiderlassung vom Finanzamt bei der Revisionswerberin durchgeführten Überprüfungsverfahrens bringt die Bescheidebegründung mit hinreichender Deutlichkeit zum Ausdruck, dass es sich dabei um die neu hervorgekommene Tatsache (Paragraph 201, Absatz 2, Ziffer 3, zweiter Fall in Verbindung mit Paragraph 303, Absatz 4, BAO) handelt, auf welche sich das Finanzamt stützt.

26 Dem Finanzamt wäre es offen gestanden, in der Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2012 die im Bescheid vom 4. Februar 2011 bereits enthaltene Begründung zu präzisieren und damit zu verdeutlichen, dass die neu hervorgekommene Tatsache in dem Umstand liegt, dass die V GmbH praktisch keine Geschäftstätigkeit ausübe.

27 § 201 BAO erfordert - entgegen der vom Bundesfinanzgericht im angefochtenen Erkenntnis vertretenen Ansicht - nicht, dass im Spruch des Bescheides zum Ausdruck gebracht wird, auf welchen Tatbestand des § 201 BAO der Bescheid gestützt ist. 27 Paragraph 201, BAO erfordert - entgegen der vom Bundesfinanzgericht im angefochtenen Erkenntnis vertretenen Ansicht - nicht, dass im Spruch des Bescheides zum Ausdruck gebracht wird, auf welchen Tatbestand des Paragraph 201, BAO der Bescheid gestützt ist.

28 Auch der Festsetzungsbescheid vom 15. Mai 2012 und das angefochtene Erkenntnis (Seite 25) stellen

ausdrücklich auf den Sachverhalt ab, dass die V GmbH nur gegründet worden sei, um die Kapitalerhöhung bei der Revisionswerberin unter Inanspruchnahme der Gesellschaftsteuerbefreiung zu "bewirken", ziehen also bloß denselben Umstand als "neu hervorgekommene Tatsache" heran wie bereits der Bescheid des Finanzamtes vom 4. Februar 2011.

29 Das Finanzamt hat mit der Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2012 den bekämpften Bescheid vom 4. Februar 2011 aufgehoben und die von ihm als erforderlich angesehene Anführung der gesetzlichen Bestimmung (§ 201 Abs. 2 Z 3 BAO; gemeint: § 201 Abs. 2 Z 3 zweiter Fall BAO) im neuerlichen Festsetzungsbescheid vom 15. Mai 2012 vorgenommen anstatt mit der Berufungsvorentscheidung den bekämpften Bescheid vom 4. Februar 2011 hinsichtlich der Begründung zu präzisieren. 29 Das Finanzamt hat mit der Berufungsvorentscheidung vom 15. Mai 2012 den bekämpften Bescheid vom 4. Februar 2011 aufgehoben und die von ihm als erforderlich angesehene Anführung der gesetzlichen Bestimmung (Paragraph 201, Absatz 2, Ziffer 3, BAO; gemeint: Paragraph 201, Absatz 2, Ziffer 3, zweiter Fall BAO) im neuerlichen Festsetzungsbescheid vom 15. Mai 2012 vorgenommen anstatt mit der Berufungsvorentscheidung den bekämpften Bescheid vom 4. Februar 2011 hinsichtlich der Begründung zu präzisieren.

30 Mit der mit 15. Mai 2012 datierten, am 18. Mai 2012 wirksam gewordenen (zugestellten) Berufungsvorentscheidung steht der mit demselben Tag (15. Mai 2012) datierten, jedoch erst später (Zustellung am 22. Mai 2012) wirksam gewordenen Festsetzung der Gesellschaftsteuer daher jedenfalls das Hindernis der entschiedenen Sache (res iudicata) entgegen.

31 Das Bundesfinanzgericht hätte sohin mit dem angefochtenen Erkenntnis den (neuerlichen) Festsetzungsbescheid vom 15. Mai 2012 aufzuheben gehabt und durfte die Gesellschaftsteuer nicht im Instanzenzug neuerlich festsetzen.

32 Das angefochtene Erkenntnis wäre daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. 32 Das angefochtene Erkenntnis wäre daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

33 Gemäß § 42 Abs. 4 VwGG kann der Verwaltungsgerichtshof jedoch in der Sache selbst entscheiden, wenn sie entscheidungsreif ist und die Entscheidung in der Sache selbst im Interesse der Einfachheit, Zweckmäßigkeit und Kostenersparnis liegt. Dies ist im vorliegenden Revisionsfall gegeben. 33 Gemäß Paragraph 42, Absatz 4, VwGG kann der Verwaltungsgerichtshof jedoch in der Sache selbst entscheiden, wenn sie entscheidungsreif ist und die Entscheidung in der Sache selbst im Interesse der Einfachheit, Zweckmäßigkeit und Kostenersparnis liegt. Dies ist im vorliegenden Revisionsfall gegeben.

34 Die Entscheidung über den Aufwandersatz beruht auf den §§ 47 ff VwGG iVm der VwGH-AufwErsV 34 Die Entscheidung über den Aufwandersatz beruht auf den Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-AufwErsV.

Wien, am 24. Jänner 2017

Schlagworte

Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtswirkungen von Bescheiden Rechtskraft VwRallg9/3

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2017:RO2016160004.J00

Im RIS seit

10.03.2017

Zuletzt aktualisiert am

25.04.2017

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>