



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch "Cura" Treuhand- und Revisionsgesellschaft m.b.h., 1060 Wien, Gumpendorferstraße 26, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien im gemäß § 303 BAO wiederaufgenommenen Gesellschaftsteuerverfahren vom 5. März 2001, ErfNr. entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftssteuererklärungen (Kap11) je vom 5. März 1997 zeigte die Bw dem Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien an, dass von ihr Genussrechte (Substanzgenussrechte sowie obligationenrechtliche) im Nominale von je S 1,000.000,-- (das entspricht € 72.672,83) sohin im Wert von insgesamt S 2,000.000,-- (das entspricht € 145.345,67) begeben wurden und ersuchte ihr die diesbezügliche Gesellschaftsteuer vorzuschreiben.

Mit Bescheid vom 8. April 1997 erhob das Finanzamt unter Hinweis auf die Anzeige vom 5. März 1997 für die Ausgabe von Genussrechten Gesellschaftsteuer mit 1 % gemäß § 8 KVG von einer Bemessungsgrundlage von S 2,000.000,-- = S 20.000,-- (entspricht € 1.453,46).

Mit Schreiben vom 17. März 2000 hielt das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien der Bw. vor, dass in der Bilanz per 30.9.1999 ein Genussrechtskapital in Höhe von

S 24,000.000,-- aufscheine, laut Akt des Finanzamtes jedoch nur ein Betrag S 2,000.000,-- angezeigt und versteuert worden war. Das Finanzamt ersuchte daher um Bekanntgabe, ob die Differenz bereits angezeigt worden sei und um Übersendung einer Fotokopie der Bilanzen der Wirtschaftsjahre 1995 bis 1998.

Auf Grund dieses Vorhaltes erteilte die Bw. dem Finanzamt mit Schreiben vom 14.4.2000 (beim Finanzamt eingelangt am 20.4.2000) Auskunft, der zu Folge das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern in Wien den dem Berufungsverfahren zugrunde liegenden Bescheid vom 5. März 2001 mit dem im Folgenden wiedergegebenen Inhalt erließ:

"Bescheid im gemäß § 303 wiederaufgenommenen Verfahren

Betrifft: Erwerb von Gesellschaftsrechten an einer inländischen Kapitalgesellschaft durch den ersten Erwerber (§ 2 Z. 1 KVG) laut Abgabenerklärung vom 11.3.1997, 20.4.2000

Für das oben angeführte Rechtsgeschäft wird die GESELLSCHAFTSSTEUER festgesetzt wie folgt:

mit 1 % von der Bemessungsgrundlage

in Höhe von ATS 121,000.000,--	S	1,210.000,--
an Gesellschaftsteuer bisher festgesetzt unter StNr. 850/5231 Bescheid vom 8. April 1997	S	20.000,--
somit verbleibend zur Nachzahlung	S	1,190.000,--

Die festgesetzte Abgabe wird mit Ablauf eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides fällig.

### **Begründung**

Die Bemessungsgrundlage wurde wie folgt ermittelt:

BMG = ATS 2,000.000,- mit Kap 11 am 11.3.1997 als

Begebung von Substanzgenussrechten und

obligationenrechtlichen Genussrechten + die mit

Vorhaltsbeantwortung vom 20.4.2000 angezeigten nicht rückzahlbaren Zuschüssen in Höhe von ATS 96,000.000,- und

ATS 23,000.000,-.

In der dagegen gerichteten Berufung wird im Wesentlichen vorgebracht, dass der Bescheid weder einen auf den Wiederaufnahmetatbestand Bezug habenden Spruch enthalte noch seien in ihm die maßgeblichen Wiederaufnahmegründe als Begründung ausgewiesen; demzufolge

sei eine Wiederaufnahme des Verfahrens nicht wirksam zu stande gekommen und eine Grundlage für die Erlassung eines neuen Sachbescheides nicht gegeben.

In Bezug auf die Gesellschaftsteuer wendet sich die Berufung gegen die Einbeziehung von Leistungen eines Nichtgesellschafters in die Bemessungsgrundlage.

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

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens ist gemäß § 303 Abs. 4 BAO von Amts wegen unter den Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a und c und in allen Fällen zulässig, in denen Tatsachen und 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.

Gemäß § 305 Abs. 1 steht die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens der Abgabenbehörde zu, die den Bescheid in erster Instanz erlassen hat. ....

Die Wiederaufnahme des Verfahrens hat den Zweck, ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren, dem besondere Mängel anhaften, aus den im Gesetz erschöpfend aufgezählten Gründen aus der Welt zu schaffen und die Rechtskraft des Bescheides zu beseitigen. Sie soll ein bereits abgeschlossenes Verfahren wieder eröffnen, einen Prozess, der durch einen rechtskräftigen Bescheid bereits einen Schlußpunkt erreicht hat, erneut in Gang bringen (vgl. VwGH 90/16/0003 1990/06/20).

§ 303 Abs. 4 BAO normiert drei erschöpfend aufgezählte Wiederaufnahmegründe, d.h. dass es nur aus diesen Gründen zu einer Wiederaufnahme kommen kann.

Gemäß § 93 Abs. 2 BAO hat jeder Bescheid den Spruch, der über die Hauptfrage der in Verhandlung stehenden Angelegenheit zu entscheiden hat, zu enthalten. Es bedarf daher im Bescheidspruch der ausdrücklichen Feststellung jenes gesetzlichen Tatbestandes, auf den ein die Wiederaufnahme eines rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens verfügender Bescheid gestützt wird (vgl. VwGH 90/16/0003 1990/06/20).

Nach der Bestimmung des § 307 Abs. 1 BAO ist mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens bewilligenden oder verfügenden Bescheid unter gleichzeitiger Aufhebung des früheren Bescheides die das wiederaufgenommene Verfahren abschließende Sachentscheidung zu verbinden. Die Begründung des Bescheides über die Wiederaufnahme des Verfahrens hat die Wiederaufnahmegründe, also die Tatsachen und Beweise anzugeben, die neu hervorgekommen sind. Weiters muss auch die Qualifikation dieser Umstände als bedeutsam für den anders lautenden Spruch des neuen Sachbescheides dargelegt werden. Neben diesen

zwei Erfordernissen hat die Begründung auch die für die Ermessensentscheidung maßgebenden Umstände zu enthalten (vgl. Ritz, BAO-Kommentar, 2. Auflage, Tz. 3 zu § 307, Verlag ORAC). Der Wiederaufnahmebescheid und der neue Sachbescheid sind nach der angeführten Gesetzesbestimmung zwar miteinander zu verbinden, es handelt sich jedoch rechtlich um zwei voneinander getrennte Bescheide, die jeder für sich zu begründen sind und die auch jeder für sich einer Berufung zugänglich sind (vgl. Ritz, a.a.O, Tz. 7 zu § 307). Im Wiederaufnahmebescheid ist bzw. sind der Wiederaufnahmetatbestand bzw. die -tatbestände und die Gründe für die gebotene Ermessensübung darzulegen. Im neuen Sachbescheid müssen die konkreten Änderungen gegenüber dem bisherigen Sachbescheid ausgeführt sein.

Im gegenständlichen Fall hat das Finanzamt einen "Bescheid im wiederaufgenommenen Verfahren" erlassen, dessen Überschrift eine Zitierung des "§ 303 BAO" enthält. Die Begründung hält ausschließlich fest wie das Finanzamt die Bemessungsgrundlage für diesen Bescheid ermittelte.

Soweit das Finanzamt in seiner Berufungsvorentscheidung ausführt, es könne auch die Begründung des Bescheides als Auslegungsbehelf herangezogen werden soferne der Spruch für sich alleine Zweifel offenlässt und darauf basierend die Ansicht vertritt, es wäre durch den in der Begründung angeführten Hinweis auf die mit Vorhaltsbeantwortung bekanntgegebenen nicht rückzahlbaren Zuschüssen eine wirksam zustande gekommene Wiederaufnahme des Verfahrens verfügt worden, so kann dem nicht zugestimmt werden.

Die Überschrift des angefochtenen Bescheides deutet zwar darauf hin, dass das Finanzamt auch eine Wiederaufnahme verfügen und nicht nur einen Sachbescheid erlassen wollte. Mit dem Spruch des angefochtenen Bescheides (und nur dieser ist der Rechtskraft zugänglich) erfolgte jedoch tatsächlich nur eine Abgabefestsetzung und keine Verfügung einer Wiederaufnahme.

Nach § 198 Abs. 2 BAO haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabefestsetzung (Bemessungsgrundlage) zu enthalten. Alle diese für einen Abgabenbescheid relevanten Merkmale sind im angefochtenen Bescheid enthalten. Es erfolgte ausdrücklich eine Festsetzung der Gesellschaftssteuer mit S 1,210.000,--. Auch der Hinweis im Bescheid "Die festgesetzte Abgabe wird ... fällig" spricht dafür, dass das Finanzamt einen neuerlichen Sachbescheid erlassen hat. Dies ist allerdings nicht zulässig solange der frühere Bescheid dem Rechtsbestand angehört.

Dem gegenständlichen Bescheid lässt sich in keiner Weise entnehmen, dass hiermit auch die Wiederaufnahme erfolgen sollte. Es kommt weder zum Ausdruck, dass eine Wiederaufnahme von amtswegen erfolgen sollte noch welcher der drei in Betracht kommenden Tatbestände

des § 303 Abs. 4 BAO im Beschwerdefall zur Anwendung gelangt ist. Genauso fehlt jegliche Ermessensbegründung.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates läßt der Spruch des gegenständlichen Bescheides keine Zweifel offen, dass es sich hierbei um einen (weiteren) reinen Sachbescheid handelt.

Da die Entscheidung über die Wiederaufnahme des Verfahrens der Abgabenbehörde zusteht, die den Bescheid in erster Instanz erlassen hat (§ 305 BAO) würde die Abänderung des gegenständlichen "Bescheides im wiederaufgenommenen Verfahren" in einen auch die Wiederaufnahme verfügenden durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz die durch die "Sache" des Rechtsmittelverfahrens begrenzte Abänderungsbefugnis überschreiten (vgl. Ritz a.a.O, Tz 3zu § 307).

Zusammenfassend ist festzustellen, dass im gegenständlichen Fall das Finanzamt keine Wiederaufnahme des Verfahrens verfügt und keine Aufhebung des früheren Bescheides vorgenommen hat und sich somit der "Bescheid im gemäß § 303 BAO wiederaufgenommenen Verfahren" als rechtswidrig erweist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 2. Oktober 2007