



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat am 23. Jänner 2008 über die Berufung des Bw., vertreten durch BDO Auxilia Treuhand GmbH, 1010 Wien, Kohlmarkt 8-10, gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien, vertreten durch Hofrat Dr. Gerhard Felmer, ErfNr., StNr., betreffend Haftungsbescheid gemäß § 9 KVG vom 14. Dezember 2006 im Beisein der Schriftführerin Ilse Pascher nach der in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert wie folgt:

<Bw.> wird als Haftungspflichtiger gemäß § 9 Abs. 2 Z 2 KVG für die mit Gesellschaftsteuerbescheid vom 6. März 2001 festgesetzte Gesellschaftsteuer der L.AG in Abwicklung in Höhe von € 45.783,89 im Ausmaß von € 17.806,37 in Anspruch genommen.

Die von <Bw.> als Haftungspflichtiger zu entrichtende Gesellschaftsteuer beträgt somit € 17.806,37.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet angewiesen.

Entscheidungsgründe

Auf Grund von Erkundungen erlangte das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern Wien (FAG) im November 1999 Kenntnis von einem endgültigen Verzicht der Gesellschafter der

L.AG (in der Folge L.AG.) gegenüber dieser Gesellschaft auf nachrangig gestellte Darlehen in Höhe von S 63.000.000,00 und setzte in der Folge für diesen "Gesellschafterzuschuss" mit Gesellschaftssteuerbescheid vom 6. März 2001 gegenüber der L.AG. Gesellschaftssteuer in Höhe von S 630.000,00 fest.

Gegen diesen Gesellschaftssteuerbescheid erhob die L.AG. im Wesentlichen mit der Begründung Berufung, dass die nachrangig gestellten Gesellschafterdarlehen durch das am 28. November 1996 eröffnete Ausgleichsverfahren automatisch Eigenkapitalcharakter angenommen hätten, womit ein Forderungsverzicht nicht vorliege.

In der Ausgleichstagsatzung am 21. Februar 1997 sei eine von der B.AG finanzierte Kassaquote von 40% von der Mehrheit der Gläubiger angenommen worden. Die Liquidation des Unternehmens sei eingeleitet worden und sämtliche Mitarbeiter seien gekündigt worden. Die Ausbuchung der Darlehen im Jahresabschluss zum 31. Dezember 1997 sei nach der Stilllegung des Unternehmens und somit nach Eröffnung der "stillen Liquidation" erfolgt. Über diese Berufung wurde bis dato noch nicht entschieden.

Die L.AG. wurde nach Aufhebung des Ausgleichsverfahrens gemäß § 57 Abs. 1 AO am 15. Dezember 1997 mit Hauptversammlungsbeschluss vom 28. Juni 2000 aufgelöst und am 3. Februar 2005 wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Nachdem im Zuge des oa. Berufungsverfahrens gegen den Gesellschaftssteuerbescheid vom 6. März 2001 festgestellt wurde, dass von diesem Gesellschafterzuschuss ein Teilbetrag von S 25.000.000,00 auf ein Gesellschafterdarlehen des Bw. als Gesellschafter der L.AG. bzw. auf dessen endgültigen Verzicht/Verfall zurückzuführen sei, wurde der Bw. vom FAG mit Bescheid vom 21. Februar 2003 für einen Teilbetrag der Gesellschaftsteuer von € 18.168,21 (S 250.000,00) in Anspruch genommen.

Dieser Bescheid wurde mit Berufungsentscheidung vom 27. November 2006, RV/1257-W/03, aus formellen Gründen aufgehoben und in der Folge wurde der Bw. mit dem nunmehr angefochtenen Haftungsbescheid vom 14. Dezember 2006 für einen Teil der gegenüber der L.AG. mit Gesellschaftssteuerbescheid vom 6. März 2001 festgesetzten Gesellschaftsteuer von € 18.168,21 als Haftender gemäß § 9 KVG in Anspruch genommen.

Eine Abschrift des Gesellschaftssteuerbescheides vom 6. März 2001 wurde dem Haftungsbescheid angeschlossen.

In der gegen diesen Bescheid rechtzeitig eingebrachten Berufung bestätigte der Bw., dass von der im bezug habenden Gesellschaftssteuerbescheid vom 6. März 2001 unterstellten Gesellschafterleistung ein Anteil von S 25.000.000,00 und somit eine anteilige Gesellschaftsteuer von S 250.000,00 (€ 18.168,21) auf den Bw. entfalle.

Die ausdrücklich gegen den Haftungsbescheid vom 14. Dezember 2006 gerichtete Berufung richtete sich in ihrer Begründung lediglich gegen die Richtigkeit des Abgabenanspruches und der Bw. beantragte, den Haftungsbescheid aufgrund der unzulässigen Festsetzung der Gesellschaftsteuer im Gesellschaftsteuerbescheid vom 6. März 2001 aufzuheben.

Von der mit Gesellschaftsteuerbescheid vom 6. März 2001 gegenüber der L.AG. festgesetzten Gesellschaftsteuer sind lt. dem vom FAG am 22. Jänner 2008 übermittelten Kontenauszug, StNr., € 44.878,45 (S 617.540,94) unberichtigt.

Von der Differenz auf die gesamte Gesellschaftsteuerschuld wurde ein Betrag von € 905,43 (S 12.459,00) am 26. April 2001 durch eine Überrechnung entrichtet. Weiters erfolgte in Höhe von € 285,53 am 17. März 2003 und in Höhe von € 290,69 am 24. März 2003 eine gezielte Entrichtung durch weitere Haftungspflichtige auf deren Gesamtschuld.

In der am 23. Jänner 2008 stattgefundenen mündlichen Berufungsverhandlung machte der Vertreter des Bw. geltend, dass ein Teil des oa. Überrechnungsbetrages in Höhe von € 361,84 auf seine Schuld anzurechnen sei. Sonstige Einwendungen gegen die Haftung an sich - über die Unrichtigkeit des Abgabenanspruches hinaus - erfolgten nicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 2 Z 4 KVG unterliegen ua. folgende freiwillige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft, wenn die Leistung geeignet ist, den Wert der Gesellschaftsrechte zu erhöhen, der Gesellschaftsteuer:

- a) Zuschüsse,
- b) Verzicht auf Forderungen.

Nach § 10 Abs. 1 KVG in der seinerzeit geltenden Fassung ist über Rechtsvorgänge, die der Gesellschaftsteuer unterliegen, binnen einem Monat, gerechnet von dem Tag, an dem der Rechtsvorgang stattgefunden hat, dem Finanzamt eine Abgabenerklärung vorzulegen.

Nach Abs. 2 leg.cit sind ua. die am Rechtsvorgang Beteiligten zur Vorlage der Abgabenerklärung zur ungeteilten Hand verpflichtet.

Auf Grund des § 9 Abs. 2 Z 2 KVG haftet für die Gesellschaftsteuer bei Leistungen, wer die Leistung bewirkt.

Das Rechtsinstitut der Haftung dient der Verstärkung und Sicherung des Abgabenanspruches. Haftung bedeutet nach den Vorschriften des Steuerrechts das Entstehen müssen für eine fremde Schuld (vgl. VwGH 20. 4. 1989, 89/16/0009, 0010, 0011).

Gemäß § 224 Abs. 1 erster Satz BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht.

Die sachliche Rechtfertigung von Haftungsregelungen ergibt sich einerseits aus dem öffentlichen Interesse an der Sicherung der Einbringlichkeit öffentlich rechtlicher Ansprüche und andererseits aus einem durch eine Rechtsbeziehung begründeten sachlichen Zusammenhang zwischen der Person des Abgabepflichtigen und des Haftungspflichtigen (vgl. VfGH 15. 12. 1988, G 89/88, 9. 3. 1989, G 163/88 u. a. und 13. 10. 1993, G 4/93).

Die Geltendmachung einer Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, welche sich gemäß § 20 BAO innerhalb der Grenzen zu halten hat, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen.

Das Abstellen auf öffentliche Interessen (vor allem die Bedachtnahme auf eine geordnete und gesicherte Abgabenerhebung) bei Berücksichtigung des Ermessenskriteriums der Zweckmäßigkeit ist allerdings nicht mit dem Gedanken bedingungslosen Strebens nach Mehrung der Staatseinnahmen gleichzusetzen. Bei der Ermessensentscheidung sind daher nicht nur das öffentliche Interesse an einem gesicherten und zeitnahen Abgabenaufkommen und die Einbringlichkeit der Abgabenschuld, sondern auch die besonderen Verhältnisse des konkreten Falles in Betracht zu ziehen.

Das Ermessen ist bei der Haftung nach § 9 Abs. 2 KVG im Sinne einer Nachrangigkeit der Haftungsinanspruchnahme zu üben. Es ist Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Haftenden, dass die Einbringlichkeit der Abgaben beim Eigenschuldner gefährdet oder wesentlich erschwert ist. Eine ermessenswidrige Inanspruchnahme des Haftenden wird vor allem dann vorliegen, wenn die Abgabenschuld vom Eigenschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden kann.

Im Hinblick darauf, dass die Eigenschuldnerin am 3. Februar 2005 wegen Vermögenslosigkeit gelöscht wurde, sind die Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme wegen Uneinbringlichkeit bei der Eigenschuldnerin jedenfalls gegeben.

Die Einwendungen gegen die Richtigkeit des Abgabenanspruches sind im gegenständlichen Berufungsverfahren gegen den Haftungsbescheid unbeachtlich, da dem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid an die Eigenschuldnerin vorausgegangen ist, welcher nach wie vor dem Rechtsbestand angehört.

Ist dem Haftungsbescheid ein an den Abgabepflichtigen ergangener Abgabenbescheid vorangegangen, ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten (VwGH vom 29.3.2007, 2007/15/0005; siehe auch Ritz, BAO Rz 14 zu §248 BAO).

Die, die Gesellschafterhaftung nach § 9 Abs. 2 Z 2 KVG sachlich rechtfertigende Rechtsbeziehung zwischen der Kapitalgesellschaft als Eigenschuldner und dem leistenden Gesellschafter als Haftungspflichtigen ergibt sich aus ihrer gemeinsamen Beteiligung an der die Gesellschaftsteuerpflicht begründenden Leistung.

Daneben ist im Besonderen zu berücksichtigen, dass auf Grund des § 10 Abs. 2 KVG auch der Bw. zur Gesellschaftsteuererklärung verpflichtet gewesen wäre.

Im gegebenen Fall erfolgte die Haftungsinanspruchnahme erst nach Bestätigung eines Ausgleiches am 13. November 1997, in dessen Zusammenhang die haftungsbegründende gesellschaftsteuerpflichtige Leistung getätigt wurde.

Selbst wenn davon auszugehen wäre, dass der Abgabeananspruch bzw. der Haftungsanspruch bereits vor dem Ausgleich gegeben gewesen wäre und es daher allenfalls zu einer teilweisen Entrichtung bzw. zu einem Erlöschen des Schuld beim Eigenschuldner gekommen wäre, wenn der Anspruch vor Bestätigung des Ausgleichs geltend gemacht worden wäre, stellt dies im gegebenen Fall keinen Grund dafür dar, von einer Haftungsinanspruchnahme des Bw. zum Teil oder zur Gänze Abstand zu nehmen.

Das für die Erhebung der Gesellschaftsteuer zuständige FAG hat erst zu einem wesentlich späteren Zeitpunkt auf Grund eigener Erkundungen Kenntnis von den haftungsbegründenden Gesellschafterleistungen erhalten, obwohl gesellschaftsteuerpflichtige Leistungen von den am Rechtsvorgang Beteiligten mit Abgabenerklärung offen gelegt hätten werden müssen. Es lag neben der Eigenschuldnerin auch an dem zur Gesellschaftsteuererklärung verpflichteten Bw., dass da FAG nicht früher von der haftungsbegründenden Leistung Kenntnis erlangte.

Besondere Billigkeitsgründe wurden vom Bw. nicht geltend gemacht.

Es ist daher der Bw. für die aushaftende Gesellschaftsteuerschuld, soweit diese auf einer Gesellschafterleistung des Bw. gründet, zur Gänze als Haftender heranzuziehen.

Der an die L.AG. gerichtete Gesellschaftsteuerbescheid vom 6. März 2001 geht von einer gesellschaftsteuerpflichtigen Leistung von S 630.000.000,00 aus, wovon unbestritten dem Bw. als leistenden Gesellschafter ein Betrag von S 250.000.000,00 zuzurechnen ist.

Somit kann der Bw. höchstens für ein Teil der Gesellschaftsteuerschuld in Höhe von € 18.168,21 (S 250.000,00) zur Haftung herangezogen werden.

Es ist aber zu berücksichtigen, dass vom Erstschuldner eine Entrichtung in Höhe von € 905,43 auf die gesamte Schuld erfolgte.

Vom Überrechnungsbetrag entfällt ein Teil von € 361,84 auf den Bw., der bei der Haftungsinanspruchnahme zu berücksichtigen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. März 2008