



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A.B., Wohnadresse, vertreten durch Rechtsanwalt, vom 5. November 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 3. Oktober 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 Abs. 2 KVG entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben und die Haftung für Gesellschaftsteuer auf € 818,02 (statt bisher € 1.363,36) eingeschränkt.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Am 29. Dezember 2004 wurde über das Vermögen der X-GmbH das Ausgleichsverfahren eröffnet, das am 25. Juli 2005 nach rechtskräftiger Bestätigung des am 1. März 2005 angenommenen Ausgleiches gemäß § 57 Abs. 2 AO aufgehoben wurde.

Die Ausgleichsquote betrug 40%.

Am 12. Mai 2006 erhielt das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern durch eine Kontrollmitteilung Kenntnis von einem Gesellschafterbeschluss vom 15. Dezember 2003.

Inhalt: „**Herr C.D.** bringt das Darlehen vom Konto 1111111 (Darlehen als Kapitaleinlage) lt. Bilanz in Höhe von 146.314,00 Euro und Frau A.B. bringt das Darlehen vom Konto 222222 von 36.336,00 Euro vom 06.03.2001 als Kapitaleinlage in die Firma ein.

Weiters gibt Herr C.D. und Frau A.B. wegen der aufgrund der schlechten wirtschaftlichen Lage 200.000,00 Euro eine Kapitaleinlage an die Firma X-GmbH.“

Am 1. September 2006 wurde die daraus resultierende Gesellschaftsteuer in Höhe von € 3.826,50 (1% von € 382.650,00) gegenüber der GmbH festgesetzt.

Am 10. September 2007 ersuchte die Finanzkasse das Veranlagungsreferat um Ausstellung von Haftungsbescheiden.

Ein solcher Haftungsbescheid gemäß § 9 Abs. 2 KVG wurde am 3. Oktober 2007 in Höhe von € 1.363,36 (1% von der Bemessungsgrundlage in Höhe von € 136.336,00 gegenüber A.B. (Bw.) erlassen. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Heranziehung zur Haftung aufgrund der Uneinbringlichkeit der Gesellschaftsteuer bei der GmbH zu erfolgen hatte.

Ein weiterer Haftungsbescheid erging an C.D..

In der gegen diesen Haftungsbescheid am 5. November 2007 form- und fristgerecht eingebrauchten Berufung führte die Bw. aus, dass hinsichtlich der GmbH am 29. November 2004 das Ausgleichsverfahren eröffnet worden sei. Die 40%ige Quote sei überwiesen worden. Sohin sei der Haftungsbetrag um € 545,34 überhöht.

Da die Forderung im Ausgleichsverfahren hätte angemeldet werden müssen und der Ausgleich angenommen worden sei, könne ein Haftungsbescheid nicht mehr ergehen, weil ein solcher vor der Ausgleichstagsatzung hätte erlassen werden müssen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. November 2007 wurde der Berufung wurde teilweise stattgegeben und der von der GmbH entrichtete Betrag in Höhe von € 545,34 (40% des Haftungsbetrages) berücksichtigt, wodurch sich der Haftungsbetrag von € 1.363,36 auf € 818,02 reduzierte.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Heranziehung zur Haftung infolge Uneinbringlichkeit/Gefährdung bei der GmbH zu erfolgen hatte.

Gemäß § 9 Abs. 2 Z 2 KVG hafte für die Steuer bei Leistungen, wer die Leistung bewirkt habe. In der Berufung sei ausgeführt worden, dass mit Abschluss des Ausgleiches die Geltendmachung der Haftung nicht mehr zulässig sei.

Unter Verweis auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 22.9.1999, 96/15/0049) werde die Ansicht vertreten, dass die Geltendmachung der Haftung zu Recht erfolgt sei.

Der VwGH führe in seinem Erkenntnis aus, dass eine rechtskräftige Bestätigung eines Ausgleiches des Primärschuldners der Geltendmachung der Haftung nicht entgegenstehe. Weiters werde in dem Erkenntnis festgehalten, dass nach Abschluss eines Ausgleiches anzunehmen sei, dass der in der Ausgleichsquote nicht mehr Deckung findende Teil der

Abgabenforderung uneinbringlich sein werde. Der Abschluss eines Ausgleiches habe keinen Einfluss auf die Haftung und bewirke auch nicht den Untergang der Ersatzforderung.

Dagegen beantragte die Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern die Forderung im Ausgleichsverfahren zur Anmeldung gebracht und die gesamte Quote erhalten habe.

Erst nach Bestätigung des Ausgleiches und der damit verbundenen Aufhebung des Ausgleichsverfahrens sei ein Haftungsbescheid an den Berufungswerber C.D. (Anm.: richtig wohl an die Bw. ) ergangen. Die Finanzbehörde habe aber zu diesem Zeitpunkt bereits der Hauptschuldnerin einen 60%igen Nachlass gewährt und damit sei für einen Haftungsbescheid kein Raum mehr gegeben.

Der Haftungsbescheid hätte vor Abstimmung über den Ausgleich ergehen müssen.

Durch die Anmeldung der Forderung im Ausgleichsverfahren und die Annahme der 40%igen Quote habe die Finanzbehörde zu erkennen gegeben, dass sie der Steuerschuldnerin 60% Nachlass gewährt habe. Darüber hinaus sei zum damaligen Zeitpunkt noch keine Rede von einer Haftung der einzelnen Gesellschafter gewesen, sodass sich dieser Nachlass aus dem Ausgleich auch für die Gesellschafter durchschlage.

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

*Über Rechtsvorgänge, die der Gesellschaftsteuer unterliegen, ist gemäß § 10 KVG bis zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem der Rechtsvorgang stattgefunden hat, zweitfolgenden Monats, beim Finanzamt eine Abgabenerklärung vorzulegen.*

*Zur Vorlage der Abgabenerklärung sind gemäß § 10 Abs. 2 KVG die am Rechtsvorgang Beteiligten sowie Notare, Rechtsanwälte und sonstigen Bevollmächtigten, die bei dem Rechtsvorgang oder bei der Errichtung der Vertragsurkunde über den Rechtsvorgang mitgewirkt haben, zur ungeteilten Hand verpflichtet.*

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

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 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.

Der Unabhängige Finanzsenat geht von folgendem Sachverhalt aus:

Am 29. Dezember 2004 wurde über das Vermögen der X-GmbH das Ausgleichsverfahren eröffnet, das am 25. Juli 2005 nach rechtskräftiger Bestätigung des 1. März 2005 angenommenen Ausgleiches gemäß § 57 Abs. 2 AO aufgehoben wurde. Die Ausgleichsquote betrug 40%.

Am 12. Mai 2006 erhielt das Finanzamt für Gebühren und Verkehrsteuern durch eine Kontrollmitteilung erstmalig Kenntnis vom Gesellschafterbeschluss vom 15. Dezember 2003.

Mit Strafverfügungen gemäß § 143 FinStrG vom 2. August 2006 wurden Ing. E.F., die Bw. und C.D. wegen fahrlässiger Abgabenverkürzung durch Nichtanzeige des Gesellschafterdarlehens und der Gesellschafterzuschüssen zu Geldstrafen verurteilt.

Aus der Niederschrift über die Vernehmung der Verdächtigen vom 1. August 2006 geht hervor, dass das (die) Gesellschafterdarlehen am 6. März 2001 gewährt wurden. Diese wurden entsprechend dem Gesellschafterbeschluss vom 15. Dezember 2003 als Einlagen in die Gesellschaft eingebracht. Weiters wurden der Gesellschaft per 15. Dezember 2003 Gesellschafterzuschüsse in Höhe von insgesamt € 200.000,00 gewährt.

Am 1. September 2006 erging gegenüber der GmbH der Gesellschaftsteuerbescheid in Höhe von € 3.826,50.

Am 3. Oktober 2007 wurde gegenüber der Bw. einen Haftungsbescheid in Höhe von 1.363,36 (1% von der Bemessungsgrundlage in Höhe von € 136.336,00 mit der Begründung erlassen, dass die Gesellschaftsteuer bei der GmbH uneinbringlich, bzw. die Einbringlichkeit gefährdet sei.

In der Folge wurden von der GmbH von der Gesellschaftsteuerschuld in Höhe von € 3.826,50 ein Betrag von € 1.530,60 (40% der Abgabenschuldigkeit) entrichtet. Die durch die Berufungsvorentscheidung auf € 818,02 eingeschränkte Haftungsschuld wurde durch die Bw. getilgt.

Mit Beschluss des Landesgerichtes S. vom 9. August 2010 wurde über das Vermögen der GmbH der Konkurs eröffnet.

Rechtliche Würdigung:

Da von der GmbH von der Gesellschaftsteuerschuld in Höhe von € 3.826,50 insgesamt € 1.530,60 (d.s. 40% des Betrages) entrichtet wurde, war der Berufung bereits aus diesem Grund teilweise statzugeben, und der Haftungsbetrag auf 818,02 (40% von € 1.363,36) zu reduzieren.

Zweifelsfrei steht fest, dass die Bw. seiner Verpflichtung, die die Gesellschaftsteuerpflicht auslösenden Darlehensgewährungen und Gesellschafterzuschüsse zum 15. Tag des auf den Kalendermonat, in dem der Rechtsvorgang stattgefunden hat, zweitfolgenden Monats beim Finanzamt anzugezeigen, nicht nachgekommen ist.

Der Einwendung, dass sich der Ausgleich auch für die Gesellschafter auswirke, weshalb der Haftungsbescheid rechtswidrig sei, ist entgegenzuhalten:

Der Verwaltungsgerichtshof hat aber auch im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 22.9.1999, 96/15/0049, zu § 9 BAO in Abkehr von der von der Beschwerdeführerin angesprochenen Judikaturlinie ausgeführt, dass die Akzessorietät der Haftung des Vertreters nicht losgelöst von den bestimmenden Gesichtspunkten insoweit verselbständigt werden könne, dass Vertreter von der im öffentlichen Recht wurzelnden Abgabenhaftung auch in Konstellationen freigestellt würden, die geradezu im Kernbereich der ratio legis liegen. Die Haftung sei nur insofern akzessorisch, als sie das Bestehen des Abgabenanspruches zur Zeit der Verwirklichung des die Haftung auslösenden Sachverhalts voraussetze. Ob ein Erlöschen der Schuld auch dem Haftungspflichtigen zu Gute komme, sei hingegen nach dem Zweck der den Schulderschlöschensgrund beinhaltenden jeweiligen Vorschrift zu prüfen. Davon ausgehend stelle der (Zwang)Ausgleich des Primärschuldners keinen Grund für die Befreiung des Haftungspflichtigen dar.

Es sei auch sachlich nicht zu rechtfertigen, dass es zur Haftungsfreistellung auf den grundsätzlich nicht vorhersehbaren Zeitpunkt der (letztinstanzlichen) Erlassung des Haftungsbescheides ankommen solle; dies mit der Wirkung, dass bei einer Erledigung vor Bestätigung des (Zwang)Ausgleichs die Haftung des Geschäftsführers unausweichlich weiter bestünde (die Bestätigung des Zwangsausgleichs bilde auch keinen Wiederaufnahmegrund, Zitat des Erkenntnisses vom 23.3.1999, 98/14/0090), danach aber nicht mehr festgestellt werden dürfe. Es käme dabei vom Sicherungsgedanken des Abgabengläubigers durch die Haftungsbestimmungen her auch zu einer sachlich nicht begründbaren Differenzierung zu der

jedenfalls im vollen Umfang gegebenen Haftung eines Geschäftsführers bei (bloßem) Konkurs des Primärschuldners.

Davon abgesehen war die Gesellschaftsteuer aus folgendem Grund nicht von den Ausgleichswirkungen umfasst:

*Gemäß § 53 Abs. 1 AO wird der Schuldner durch den rechtskräftig bestätigten Ausgleich von der Verbindlichkeit befreit, den Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, nachträglich zu ersetzen oder für die sonst gewährte Begünstigung aufzukommen, gleichviel ob sie am Verfahren oder der Abstimmung über den Ausgleich teilgenommen oder gegen den Ausgleich gestimmt haben.*

*Gemäß § 53 Abs. 6 AO können Gläubiger, deren Forderungen nur aus Verschulden des Schuldners im Ausgleiche unberücksichtigt geblieben sind, die Bezahlung ihrer Forderungen im vollen Betrage vom Schuldner verlangen.*

Das Finanzamt erlangte erst auf Grund einer Kontrollmitteilung am 12. Mai 2006 Kenntnis vom hier gegenständlichen Gesellschafterbeschluss.

Erst ab diesem Zeitpunkt war es dem Finanzamt möglich, abgabenrechtlich und finanzstrafrechtlich relevante Tatbestände zu ermitteln und in weiterer Folge Abgaben festzusetzen und einzuheben bzw. ein Finanzstrafverfahren einzuleiten. Eine rechtzeitige Anmeldung im Ausgleichsverfahren war daher nicht möglich, da dieses mit Beschluss des Gerichtes vom 25. Juli 2005 nach rechtskräftiger Bestätigung des am 1. März 2005 angenommen Ausgleiches aufgehoben wurde. Da auch der Geschäftsführer, der die GmbH zum damaligen Zeitpunkt vertreten hat, in diesem Zusammenhang wegen fahrlässiger Abgabenverkürzung mit Strafverfügung gemäß § 143 FinStrG vom 2. August 2006 zu einer Geldstrafe verurteilt wurde, ergibt sich zweifelsfrei, dass die Voraussetzungen des § 53 Abs. 6 AO vorlagen, somit die Gesellschaftsteuer von den Ausgleichswirkungen nicht erfasst war.

Diese wäre daher von der Gesellschaft zur Gänze zu entrichten zu gewesen.

Der Haftungsbescheid wurde mit der Uneinbringlichkeit bzw. mit der Gefährdung der Einbringlichkeit bei der GmbH begründet.

Dass die Abgabenschuld vom Eigenschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebbracht hätte werden können, wurde vom Bw. nicht behauptet.

Diesbezüglich liegen auch keine Anhaltspunkte vor, da der Jahresabschluss der Gesellschaft zum 28. Februar 2007 (es handelt sich hier um den letzten beim Firmenbuch eingereichten Jahresabschluss) einen Bilanzverlust in Höhe von € 1.622.273,18 ausweist.

Im Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides wies das Abgabenkonto der GmbH Abgabenschulden in Höhe von € 8.500,00 aus.

Es ist daher davon auszugehen, dass die rasche Einbringung ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten nicht möglich gewesen wäre.

Davon abgesehen hat die Berufungsbehörde grundsätzlich auf Grund der zum Zeitpunkt ihrer Entscheidung gegebenen Sach- und Rechtslage zu entscheiden. Es darf daher nicht außer Acht gelassen werden, dass am 9. August 2010 über das Vermögen der GmbH das Konkursverfahren eröffnet wurde, weshalb die Voraussetzungen für eine Haftung jedenfalls vorliegen. In diesem Zusammenhang ist auch auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es die Abgabenbehörde vor allem nicht auf ein Konkursverfahren gegen den Hauptschuldner mit fraglichen Einbringungsaussichten ankommen lassen muss (VwGH 16.11.2006, 2006/14/0008).

Im Ermessen war weiters auch zu berücksichtigen, dass die Bw. durch die Verletzung seiner Erklärungspflicht den Abgabenausfall bei der GmbH mitverschuldet hat.

Auf Grund der dargelegten Sach- und Rechtslage war der Berufung teilweise stattzugeben und die Haftung auf € 818,02 anstatt bisher € 1.363,36 einzuschränken.

Wien, am 3. Februar 2012