



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S GmbH, Adr., vom 15. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Waldviertel vom 21. Dezember 2007 betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG 1988 für das Jahr 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Die Gesellschaft wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 29. Juni 2005 zum Zweck der Schuldnerberatung gegründet. Mit Beschluss des Firmenbuchgerichts vom 22. November 2007 erfolgte eine amtswegige Löschung der Bw. gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung ermittelte das Finanzamt eine verdeckte Ausschüttung von 74.454,27 € im Jahr 2005 an den damaligen Gesellschafter-Geschäftsführer Dr. XY. In der Folge erging an die Bw. am 21. Dezember 2007 ein Haftungsbescheid über die Festsetzung von Kapitalertragsteuer für das Jahr 2005 in Höhe von 18.613,57 €.

In der Berufung wurde seitens der Bw. bestritten, dass der Geschäftsführer einen geldwerten Vorteil erhalten habe. Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab.

In der Berufung gegen die Berufungsvorentscheidung wurde neben anderen Ausführungen eingewendet, dass der angefochtene Bescheid vom 21. Dezember 2007 nicht rechtswirksam

sein könne. Die Bw. sei damals bereits seit ca. sechs Monaten aus dem Firmenbuch gelöscht gewesen und folglich sei Dr. XY auch nicht mehr Geschäftsführer gewesen.

Dem Einwand der Abgabenbehörde zweiter Instanz, dass in Hinblick auf die Löschung wegen Vermögenslosigkeit nicht mit einer Durchsetzbarkeit des Abgabenanspruch gegenüber der Bw. zu rechnen sein wird, trat das Finanzamt nicht entgegen. Das Finanzamt wies aber darauf hin, dass auch die Vermögenslage des Gesellschafter-Geschäftsführers eine erfolgreichere Einbringung nicht erwarten lasse.

Darüber wurde erwogen:

Nach Löschung der Bw. Gesellschaft im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit am 22. November 2007 wurden im Rahmen einer Betriebsprüfung verdeckte Ausschüttungen, die dem Gesellschafter-Geschäftsführer Dr. XY im Jahr 2005 zugeflossen seien, in Höhe von 74.454,27 € festgestellt. Der Bw. wurde mit dem angefochtenen Bescheid vom 21. Dezember 2007 als Haftungspflichtiger für das Jahr 2005 Kapitalertragsteuer in Höhe von 18.613,57 € vorgeschrieben.

Der Rückstand am Abgabenkonto der Bw. beträgt 67.738,12 €, das Finanzamt hat eine Aussetzung der Einbringung vorgenommen.

1) Rechtswirksamkeit des angefochtenen Bescheides

Zum Einwand des Dr. XY, der für die Bw. im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren auftritt, hinsichtlich einer etwaigen Unwirksamkeit des angefochtenen Bescheides ist festzustellen:

Die Löschung einer GmbH im Firmenbuch hat nach übereinstimmender Rechtsprechung der Höchstgerichte bloß deklaratorischen Charakter. Die Rechtspersönlichkeit einer GmbH besteht auch nach ihrer Löschung im Firmenbuch solange fort, als noch Abwicklungsbedarf aufgrund von Rechtsbeziehungen zu Gläubigern oder Schuldnern besteht, also Rechtsverhältnisse zu Dritten nicht vollständig abgewickelt sind, was dann der Fall ist, wenn Abgaben einer solchen Gesellschaft gegenüber bescheidmäßig festzusetzen sind (*Ritz*, BAO, § 79 Tz 11). Diese Auffassung hat der VwGH u.a. im Erkenntnis vom 28.06.2007, 2006/16/0220, sowie vom 17.12.1993, 92/15/0121, zum Ausdruck gebracht.

Der angefochtene Bescheid sowie die gegenständliche Entscheidung sind daher an die bereits im Firmenbuch gelöschte Gesellschaft, gegenüber welcher seitens des Finanzamtes nach wie vor Abgabenforderungen bestehen, als Steuerrechtssubjekt und demnach als Bescheidadressat zu richten.

Dem Einwand des Dr. XY, er sei nicht mehr als Geschäftsführer tätig, wird entgegengehalten, dass der ehemalige Geschäftsführer nach Löschung einer GmbH weiterhin als "geborener Liquidator" fungiert (vgl. Ausführungen des VwGH vom 17.12.1993, 92/15/0121 unter Verweis auf das Erkenntnis vom 23.06.1993, 91/15/0157). Dr. XY wird daher als Vertreter der Gesellschaft angesehen, zumal er im Firmenbuch bis zur Löschung der Gesellschaft als Geschäftsführer eingetragen war und nach wie vor gegenüber der Abgabenbehörde als faktischer Geschäftsführer für die Gesellschaft agiert.

Bemerkt wird noch, dass die Vertretungsregelung des § 80 Abs. 3 BAO betreffend aufgelöste Gesellschaften mit beschränkter Haftung nach Beendigung der Liquidation im vorliegenden Fall nicht anwendbar ist, da eine Liquidation mangels Vermögens nicht stattgefunden hat.

2) Haftungsinanspruchnahme

Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann 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 (§ 201 Abs. 1 iVm Abs. 2 Z 3 BAO).

§ 201 BAO gilt sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlichen Haftungspflichtigen obliegt. Hiebei sind Nachforderungen mittels Haftungsbescheides (§ 224 Abs. 1 BAO) geltend zu machen (§ 202 Abs. 1 BAO).

Die Selbstberechnung einer Abgabe obliegt dem Haftungspflichtigen ua bei der in § 95 EStG geregelten Kapitalertragsteuer. Die sinngemäße Anwendung des § 201 BAO erlaubt somit die Haftungsinanspruchnahme, wenn kein selbstberechneter Kapitalertragsteuerbetrag bekannt gegeben wird – was bei verdeckten Ausschüttungen der Fall ist.

Zu beachten ist allerdings, dass die Haftungsinanspruchnahme im Ermessen der Abgabenbehörde steht (*Ritz*, BAO, § 7 Tz 5). Ermessensentscheidungen sind gemäß § 20 BAO nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Neben der Nachrangigkeit der Haftung im Verhältnis zur Inanspruchnahme des Hauptschuldners ist bei der Ermessensübung zu berücksichtigen, dass die Erlassung eines Haftungsbescheides dann nicht zweckmäßig sein wird, wenn die Nachforderung uneinbringlich wäre (*Ritz*, BAO, § 7 Tz 7).

Im gegenständlichen Fall wurde über das Vermögen der Bw. am 20. September 2006 das Konkursverfahren eröffnet, am 23. März 2007 der Konkurs nach Verteilung an die

Massegläubiger aufgehoben und die Firma nach § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit amtswegig gelöscht.

Dem Gebot der Zweckmäßigkeit wurde mit der an die Bw. gerichteten Vorschreibung der Kapitalertragsteuer nicht Genüge getan. Beim gegebenen Sachverhalt steht aufgrund objektiver Umstände fest, dass Haftungsansprüche gegen die Bw. nicht durchsetzbar sind.

Ebenso wie die Abgabenbehörde gemäß § 206 lit b BAO wegen Uneinbringlichkeit von der Abgabenfestsetzung Abstand nehmen kann, so kann aus Gründen der Sparsamkeit der Verwaltung in gleicher Weise von der Geltendmachung von Haftungen abgesehen werden.

Die Abwicklung eines umfangreichen Berufungsverfahrens, allfällige Einbringungsmaßnahmen und der damit verbundene Verwaltungsaufwand würde zu zusätzlichen, verlorenen Kosten für die Abgabenbehörde führen. Angesichts der fehlenden Einbringungsmöglichkeit war es dem Grundsatz der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit der Verwaltungsführung folgend zweckmäßig, die Ermessenübung dahingehend auszuüben, von einer Inanspruchnahme der Bw. abzusehen. Dies gilt unabhängig davon, ob gegenüber dem Primärschuldner – in Hinblick auf dessen Vermögenslage - die Durchsetzung des Abgabenanspruchs möglich ist.

Gemäß § 289 Abs. 2 BAO ist die Abgabenbehörde 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.

Aus obigen Erwägungen hätte das Finanzamt im Rahmen der Ermessensübung den angefochtenen Bescheid nicht erlassen dürfen. Der Bescheid war daher aufzuheben.

Wien, am 8. Oktober 2009