



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Karl Kittinger und die weiteren Mitglieder AD Helmut Hummel, Kommerzialrat Gottfried Hochhauser und Gerhard Mayerhofer im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger über die Berufung des Ing. J.S., Wohnort, vertreten durch Dr. Gerhard Bauer, Steuerberater, 1040 Wien, Große Neugasse 35/12, vom 17. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk vom 16. Dezember 2004 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO nach der am 31. Mai 2007 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 16. Dezember 2004 wurde der Berufungswerber (Bw.) als ehemaliger Geschäftsführer der Firma-X (GmbH) gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO für die Kapitalertragsteuer 1989 in Höhe von € 151.722,06 zur Haftung herangezogen.

Zur Begründung führte das Finanzamt nach Zitierung der §§ 9 und 80 BAO aus, dass auf Grund einer im Jahre 1997 abgeschlossenen Betriebsprüfung bei der GmbH festgestellt worden sei, dass im Jahre 1989 eine verdeckte Gewinnausschüttung (VA) erfolgt und dadurch ein Abgabensanspruch auf Abfuhr einer Kapitalertragsteuer entstanden sei. Auf den Prüfungsbericht, insbesondere die Seiten 20ff werde verwiesen. Gemäß § 96 Abs. 1 EStG sei die Kapitalertragsteuer binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge abzuführen.

Der Bw. sei in der Zeit vom 4. März 1989 bis 6. Dezember 1996 handelsrechtlicher Geschäftsführer der Gesellschaft und somit für die Entrichtung der Kapitalertragsteuer 1989 verantwortlich gewesen.

Durch die Nichteinbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer hätte der Bw. schuldhaft seine abgabenrechtliche Pflicht verletzt, wodurch die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabe eingetreten sei.

Uneinbringlichkeit der Abgabe sei bei der Primärschuldnerin dadurch gegeben, dass ein Konkursverfahren im Jahre 1998 mangels Vermögens nicht eröffnet worden sei sowie durch die nunmehr bereits erfolgte Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass die Abgabenbehörde überprüfen möge, aus welchen rechtlichen und bzw. tatsächlichen Gründen sie davon ausgehe, warum diese Abgabeforderung nicht verjährt sei, insbesondere auch unter dem Aspekt, dass seit der Abweisung des Konkurses mehr als 5 Jahre vergangen seien.

Wenn die Abgabenbehörde der Meinung sei, dass diese Abgabeforderung nicht verjährt sei, möge sie darlegen, dass sie nicht der herrschenden und überwiegenden Meinung (vgl. Bauer – Quantschnigg, Körperschaftsteuer, Tzen 41f zu § 8 KStG) folge, nachdem eine VA deren Empfänger dem Gesellschafter nahe stehenden Personen zuzurechnen wäre, „kaskadenartig“ über den unmittelbaren Gesellschafter „weiterzuschleusen“ sei und im konkreten Fall im Zusammenhang mit der über 75%igen Beteiligung der „S.“ an der „GmbH“ nach § 94 EStG 1988 auch verdeckte Ausschüttungen von der KEST-Befreiung umfasst seien und daher die KEST-Vorschreibung an sich nicht zu Recht erfolgt sei.

Dies sollte in einem Termin nach oder analog § 279 Abs. 3 BAO geschehen (allgemeine Erörterung der Sach- und Rechtslage). Eventualiter wäre dann auch noch zu erörtern, in welcher Art und Weise analog § 248 BAO sicherheitshalber, weil die herrschende Meinung den KEST-Bescheid vom KÖSt-Bescheid unabhängig sehe und daher auch das Nichtvorliegen einer VA im Zusammenhang mit dem Verkaufsvorgang zu dokumentieren wäre und es in diesem Zusammenhang – mit den von der Abgabenbehörde erster Instanz als Begründung für die VA durchgeführten (Fehl-)Zitaten aus den Urteilen des Landesgericht-X und des OGH und die Verwendung von Teilen der Anklageschrift, die der OGH verworfen habe – noch Ergänzung geben müsse (Wirtschaftliche Eigeninteressen von Frau Dr. L.?!?). Weiters werde in diesem Zusammenhang zu erörtern sein, wie weit durch (quasi-)deliktisches Verhalten der Gesellschafter bzw. Gesellschafter des Gesellschafters „S.“ und der lange Zeitraum zwischen der behaupteten Vermögensausschüttung (Februar 1989) und der Vorschreibung der KEST einerseits und der Erlassung des Haftungsbescheides andererseits eine Haftung des damaligen Geschäftsführers überhaupt noch vorliege, weiters auch der Aspekt, zu welchem

Zeitpunkt der Betriebsprüfung der „Aktivatorverkauf“ relativiert worden sei (sei der Bw. zu diesem Zeitpunkt noch Geschäftsführer gewesen, vgl. dazu das relativ späte Antwortfax des steuerlichen Vertreters) bzw. hätte die GmbH zum Zeitpunkt des Ausscheidens des Bw. noch entsprechende Mittel zur Begleichung der KESt besessen, bzw. wäre konzernpolitisch äußerst schwer denkbar gewesen, eine Tochtergesellschaft in Konkurs zu schicken.

Die Höhe des ausgesetzten Betrages in Höhe des gesamten vorgeschriebenen Abgabebetrages von € 151.722,06 ergebe sich daraus, dass die dem Haftungsbescheid zu Grunde liegende Forderung entweder verjährt sei oder in voller Höhe zu Unrecht bestehe.

Im Ergänzungsschreiben vom 14. März 2005 wurde ausgeführt:

*„Sehr geehrte Damen, sehr geehrte Herren,*

*ich beziehe mich auf die Berufung vom 17.01.2005 und führe wie folgt aus - Zitate zur BAO beziehen sich auf Ritz, Bundesabgabenordnung, 2. überarbeitete und erweiterte Auflage:*

*Die gegenständliche Prüfung der GmbH wurde als "Strafbetriebsprüfung" nach § 99 Abs. 2 FinStG vom Landesgericht-X "angefordert". Das Landesgericht-X erhoffte sich offensichtlich von einer "StrafBP" zu raschen, eindeutigen Ermittlungsergebnissen zu kommen. Vorläufig sei nur darauf hingewiesen, dass meine Mandantschaft dazu von den Abgabenbehörden aktenkundig nur einmal, nämlich am 20.12.1995 als Beschuldigter vernommen wurde, das war aber zu einem Zeitpunkt, an dem die "S." bereits die Anteile an der GmbH verkauft hatte (12.04.1995). Aus dem Protokoll ergeben sich keine Ansatzpunkte, dass es zum Thema "Aktivatorverkauf als verdeckte Ausschüttung" irgendwelche Fragen geben hätte.*

*Wieso meine Mandantschaft noch bis 06.12.1996 Geschäftsführerin der GmbH war, lässt sich nicht mehr klären, ob es den neuen Gesellschaftern nicht irgendwie angenehm war, nicht sofort einen "neuen" handelsrechtlichen Geschäftsführer stellen zu müssen, auch nicht.*

*Jedenfalls taucht auf Seite 44 des Arbeitsbogens der mit 10.03.1994 datierte Vermerk auf: "Sch. angreifen (VGA etc)" - aus der händischen Aktenabschrift des steuerlichen Vertreters aus der Akteneinsicht vom 04.03.2005.*

*Erst am 14.06.1996 - Unterseitennummerierung 55 der Arbeitsbogenseite 79A schreibt "G." an den Betriebsprüfer des FA Köst: "Der Verantwortliche der GmbH Ing. J.S. wäre allenfalls persönlich zur Haftung heranzuziehen"- händische Aktenabschrift, wie oben.*

*Grundsätzlich sind nach den - auch für die Lösung abgabenrechtlicher Fälle "gültigen" - Fallprüfungsschemen zuerst alle anspruchsbegründenden Tatsachen juristisch lege artis festzustellen und danach die anspruchsvernichtenden oder anspruchshemmenden.*

*In bestimmten Fällen ("praktischer Vorrang"), insbesondere dann, wenn anspruchsvernichtende oder anspruchshemmende Tatsachen (Paradefall: Verjährung) leichter festzustellen sind, kann auch das Vorliegen von anspruchsvernichtenden und anspruchshemmenden Tatsachen vorweg geprüft werden, wenn ausreichend Ansatzpunkte dafür vorhanden sind, dass diese Tatsachen leicht und ökonomisch festgestellt werden können.*

*Im Zuge dieser Fallprüfungsschemen sind dann auch für die einzelnen Schritten die Beweisführung und der juristische Subsumptionsprozeß nachvollziehbar abzuhandeln-vorweg: all das hat die Abgabenbehörde 1. Instanz nicht gemacht. Sie hat den KESt-Bescheid trotz „§ 248 BAO retrograd" ohne weitere Prüfung - siehe dazu im Detail*

*unten - übernommen und ohne weitere Überlegungen - zumindest sind aus dem Akt keine ersichtlich den Haftungsbescheid erlassen.*

**Verjährung:** Der Anspruch ist verjährt. Der Haftungsbescheid ist am 16.12.2004 erlassen worden. Die Einhebungsverjährung beträgt fünf Jahre - selbst wenn man davon ausgeht, dass die Frist mit der "Abweisung mangels Masse" neu zu laufen beginnt, wäre sie am 31.12.2003 abgelaufen – im Rahmen der Akteneinsicht wurden keine Unterbrechungshandlungen festgestellt.

**DER HAFTUNGSANSPRUCH IST DAHER DURCH VERJÄHRUNG UNTERGEGANGEN.**

**EVENTUALITER:**

*Die weitere - relativ einfache - Vorwegprüfung einer Anspruchsvernichtenden Tatsache im Zusammenhang mit „§ 248 BAO retrograd“ wurde anlässlich eines Termins zur allgemeinen Erörterung der Sach- und Rechtslage vom für eine allfällige Erlassung einer Berufungsvorentscheidung nach § 276 BAO zuständigen Organwalter in der Abgabenbehörde 1. Instanz aus eher formalen Gründen (in den "üblichen" Fällen zutreffende, entgegenstehende Judikatur des VwGH) abgelehnt, nämlich die Tatsache, dass verdeckte Ausschüttungen nach herrschender und überzeugender Lehre und Judikatur de-facto immer dem unmittelbaren Gesellschafter und allenfalls dann kaskadenartig weiter zugerechnet werden. Dabei ist die Bestimmung des § 94 EStG1988 zu beachten (ab 1989 !!!), die KEST-Freiheit auch bei einer verdeckten Ausschüttung ab einem Beteiligungsmaß von 25% vorsehen- dh vorweg, ohne sich überhaupt der Frage zu widmen, ob die "Aktivatorvorgänge" eine verdeckte Ausschüttung darstellen oder nicht - hätte ein Blick in die Körperschaftsteuererklärung 1989 bzw. ins Firmenbuch dazu führen müssen, dass die Festsetzung von KEST betreffend des Verkaufes des „Aktivators“ unterbleiben hätte müssen bzw. wegen „§ 248 BAO retrograd“ die Erlassung eines Haftungsbescheides durchaus verzichtbar gewesen wäre.*

**WEITERS: DER HAFTUNGSANSPRUCH DES ABGABENGLÄUBIGER IST DADURCH NICHT EXISTENT, DA DER DEM HAFTUNGSANSPRUCH ZUGRUNDE LIEGENDE ABGABENANSPRUCH § 248 BAO RETROGRAD NICHT EXISTIERT.**

**WEITER: KLASSISCHES FALLPRÜFUNGSSCHEMA:**

*Für die Haftung nach § 9 BAO ist nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung mwN Tz 9 zu § 9.*

*Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört insbesondere daher zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden - TZ 10 Abs. 1 zu § 9 BAO.*

*Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtlichen Pflichten- Tz 10 Absatz 2 zu § 10 BAO- mwN aus der Judikatur.*

*Ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft, ist für die Haftung nach § 9 BAO ohne Bedeutung.*

*Genauso wenig hätte meine Mandantschaft in ihrer Funktion als Geschäftsführerin (wenn auch nicht einzelvertretungsbefugt bei der „Mutter“ und in solchen Angelegenheiten der Gesellschafterversammlung berichtspflichtig) der Gesellschafterin der GmbH auch nur irgendeine Verpflichtung getroffen, eine faktische oder rechtliche Nachkapitalisierung zu erwirken.*

*Für die Frage des Zeitpunktes ist die erstmalige Abgabenfestsetzung maßgeblich - das muss auch für die KEST in Fällen einer Feststellung einer verdeckten Ausschüttung anlässlich einer Betriebsprüfung gelten - die erstmalige Feststellung der KEST erfolgte mit Bescheid vom 31.07.1997, zu einem Zeitpunkt wo meine Mandantschaft nicht mehr Geschäftsführer war und der Bescheid ihr auch nicht zugestellt wurde.*

*Weiters sei auch auf das Datum der Einvernahme meiner Mandantschaft verwiesen (20.12.1995), zu dem aber nicht einmal das Thema "verdeckte Gewinnausschüttung Aktivatorverkauf" angeschnitten wurde - wann allen Ernstes - hätte meine Mandantschaft aus welchen Mitten - vorsorgen sollen?*

*Zur Frage der Kausalität (einer allfälligen Pflichtverletzung): Selbst wenn man davon ausgeht, dass Pflichtverletzung vorgelegen hätte, wäre diese nicht kausal gewesen:*

*Zur Frage des Abgabenausfalls durch das nachfolgende, zeitlich eindeutig nachdem Ausscheiden Herrn BM-S aus der Geschäftsführung beginnende Insolvenzverfahren und der Situation der GmbH wurden mir von Herrn BM-S folgende Erklärungen bzw. folgende Informationen gegeben:*

*Wäre es zur Zeit der Gesellschafterstellung der Ö- S. GmbH bei der GmbH zu einer tatsächlichen Insolvenzgefahr gekommen, wäre die GmbH unter Vermeidung eines Insolvenzverfahrens liquidiert worden bzw. in die Ö- S. GmbH fusioniert worden.*

*Dies um so mehr, als von den Größenverhältnissen eine Fusion der GmbH in die Ö- S. überhaupt kein Problem gewesen wäre.*

*Eine Insolvenz einer Tochtergesellschaft wäre nicht im Sinne der Geschäftsführung der Ö- S. GmbH gelegen - dies hätte den kommerziellen Ruf der Ö- S. GmbH zu sehr belastet.*

*Als eben solcher negativer Unsicherheitsfaktor konnten die beginnenden Überlegungen zur Umstellung des alten, händisch geführten "Handelsregisters" auf das EDV-geführte "Firmenbuch" gesehen werden, wo im Zuge der Diskussionen in einem gewissen Bereich komplett offen war, welche Informationen vor allem im Zusammenhang mit Insolvenzen, ausgeschiedenen Geschäftsführern, etc frei abfragbar wären. Auch aus diesem Grund wäre, hätte man rechtzeitig davon erfahren, mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit eine geschäftspolitische Entscheidung zur Vermeidung einer Insolvenz gefallen.*

*In weiterer Folge hat meine Mandantschaft mitgeteilt, dass sie durch die Vertretung vorgenommene Akteneinsicht das Telefax vom 23.4.1997 erstmalig zur Kenntnis erhalten hat.*

*Zur Frage der Verteilung von Behauptungs-und Beweislast, Ermittlungspflicht:*

*Nach ständiger Judikatur habe der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung - unverschuldet(?) - unmöglich war - Tz 22 Abs. 1 zu § 9 BAO- unter „1.4 Verschulden des Vertreters“.*

*Dies wird allerdings dahingehend konkretisiert, dass dem Vertreter kein negativer Beweis obliege, sondern (nur) die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, zumindest eine "qualifizierte Behauptungs-und Ermittlungslast" - Tz 22 Abs. 1 zu § 9 BAO- mwN aus der Judikatur.*

*Das alles entbindet die Behörde (natürlich) nicht von jeglicher Ermittlungspflicht - Tz 22 Abs. 2 zu § 9 BAO. Eine solche Pflicht besteht etwa, wenn sich aus dem Akteninhalt deutliche Anhaltspunkte ergeben für das Fehlen der Mittel zur Abgabentrachtung ergeben - mwN aus der Judikatur.*

*Dies insbesondere daher, dass die Veräußerung des Aktivators das "letzte" Geschäft war und auch die Lager- und Transportrechnungen für den Aktivator nicht mehr bezahlt wurden.*

*Im konkreten Fall werden die Ermittlungspflicht die genau dokumentierte Frage der Verjährung, die Feststellung des maßgeblichen Zeitpunktes - KEST-Bescheid zu einem Zeitpunkt, da meine Mandantschaft nicht mehr Geschäftsführer war, offensichtlicher Widerspruch des KEST-Bescheides zur herrschenden Meinung in der Judikatur zur Frage*

der Zurechnung einer verdeckten Ausschüttung und damit Verkenennung der Rechtslage - „§ 248 BAO retrograd“ zusätzlich betreffen.

*ZUSAMMENFASSEND WEITERS DAHER: DIE VERLETZUNG ABGABENRECHTLICHER PFLICHTEN LIEGT NICHT VOR. DA SOLCHE, INSBESONDERE DURCH DEN DOKUMENTIERTEN ZEITABLAUF NICHT ENTSTANDEN SEIN KONNTEN. EVENTUALITER LIEGT KEINE KAUSALITÄT VOR. DA BEI NORMALEM GESCHEHENSABLAUF UND RECHTZEITIGER KENNTNIS (NICHTERWÄHNUNG DER PROBLEMATIK IN DER BESCHULDIGTENVERNEHMUNG VOM 20.12.1995 (!!!) ALSO MEHR ALS SECHS JAHRE NACH DEM GEGENSTÄNDLICHEN VERKAUF) DIE GmbH WAHRSCHEINLICH SANG- UND KLANGLOS "IN DIE S. " FUSIONIERT WORDEN WÄRE UND ES DAHER ZU KEINER INSOLVENZ UND DAMIT ZU KEINEM ABGABENAUSFALL – JEDENFALLS NICHT FÜR ZU RECHT BESTEHENDE ABGABENANSPRÜCHE - GEKOMMEN WÄRE.*

*ZUR FRAGE DES VERSCHULDENS:*

*Unabhängig davon, ob tatsächlich eine verdeckte Ausschüttung (meine Mandantschaft wusste nichts vom Kaufpreis, der von der Firma I. verlangt wurde; Steuerpflicht der A., Vorrang des "betrieblichen" Bereichs vor einer verdeckten Ausschüttung) vorlag, ist davon auszugehen, dass bei Einholung einer Rechtsbelehrung durch einen Steuerberater von diesem bei Kenntnis der Sachlage sicher die - richtige- Auskunft erhalten hätte, dass nach herrschender und de facto einhelliger Judikatur (ein (!!!) "Ausreißererkennntnis" bei einem sehr "ausgerissenem" Sachverhalt, eine vereinzelt gebliebene Zustimmung in einem "Kurzartikel" der Literatur zu diesem Erkenntnis) die verdeckte Ausschüttung dem unmittelbaren Gesellschafter zugerechnet worden wäre und damit nach § 94 EStG 1988 auch bei einer verdeckten Ausschüttung KEST-Freiheit bestanden hätte - kein Verschulden- Größenschluss aus TZ 19 zu § 9 BAO.*

*In weiterer tatsächlicher Maßgeblichkeit für das Verschulden wird davon auszugehen sein, dass selbst wenn in einem Verfahren vor den Gerichtshöfen öffentlichen Rechts die - ex post - Qualifikation des Aktivatorverkaufs als verdeckte Ausschüttung diese als solche kein "Verschulden" ausgelöst haben kann - keine einfache "Differenzenbildung", was hätte der ordentliche Kaufmann mit dem damaligen Wissenstand veranlasst?*

*ZUSAMMENFASSUNG*

*Zieht man aus praktischen Gründen bei der Prüfung des Abgabeananspruches anspruchvernichtende Tatsachen vor, so ist festzuhalten, dass der Anspruch verjährt ist:*

*Einhebungsverjährung 5 Jahre, "Abweisung mangels Masse" ...,keine Unterbrechungshandlungen - keine Ausnahme von der amtswegigen Ermittlungspflicht. - Im Zusammenhang mit "§ 248 BAO retrograd" ist es evident, dass die KEST auch der GmbH nie vorgeschrieben hätte werden dürfen – Zurechnung einer verdeckten Ausschüttung zum unmittelbaren Gesellschafter, unmittelbarer Gesellschafter ist Kapitalgesellschafter, "qualifiziert" beteiligt - daher KEST-Freiheit auch der verdeckten Ausschüttung -§ 94 EStG 1988 - keine Ausnahme von der amtswegigen Ermittlungspflicht.*

*-Abgabenrechtliche Pflichten konnten im Zusammenhang mit dem Zeitablauf keine verletzt werden.*

*Selbst bei Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten fehlt die Kausalität, da bei entsprechendem Wissen die GmbH in die "S. " fusioniert worden wäre und es damit nicht zu einer Uneinbringlichkeit der Abgaben geführt hätte.*

*-Verschulden liegt deshalb nicht vor, weil nach herrschender Meinung verdeckte Ausschüttungen jeweils dem unmittelbaren Gesellschafter, also im konkreten Fall der S. – und damit „Kest frei“ zugerechnet worden wären - so hätte auch eine sehr sorgfältige Rechtsauskunft eines Steuerberaters - jedenfalls zum damaligen Zeitpunkt - gelautet.*

*-Verschulden wäre weiters nicht vorgelegen, als eine "ex - post" vielleicht endgültig festgestellte verdeckte Ausschüttung "ex - ante" als solche nicht erkennbar gewesen wäre - dazu nur das sich aus dem anliegenden Aktenvermerk in komprimierter Form ergebende, äußerst differenzierte Bild des Umfeldes !!.*

**DIE VORSCHREIBUNG VON KEST IM HAFTUNGSWEGE ERWEIST SICH DAHER MEHRFACH ALS VERFEHLT."**

Die Eingabe vom 12. Jänner 2006 enthält eine Wiederholung des Rechtsstandpunktes des Bw.

In der Eingabe vom 20. Jänner 2006 wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass bei der Beurteilung der Haftungssumme kritisch zu prüfen sei, warum der erstinstanzliche Bescheid unbekämpft geblieben sei. Dies sei insbesondere dann wesentlich, wenn vom Primärschuldner die Bekämpfung von Bescheiden, (z.B. wegen Insolvenz) nicht zu erwarten sei.

Das Strafverfahren gegen den Bw. habe bereits im März 1999 mit einem Freispruch geendet. Dies sei auch im Haftungsverfahren zu würdigen.

In der Eingabe vom 26. Jänner 2006 führte der Vertreter des Bw. im Wesentlichen aus, dass er schon mehrmals darauf hingewiesen habe, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung begrifflich an den unmittelbaren Gesellschafter erfolgen könne, die Weiterleitung an eine dem Gesellschafter nahe stehende Person sei gesondert zu beurteilen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 26. Jänner 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab und führte nach Zitierung des § 238 BAO aus, dass die haftungsgegenständliche Abgabeforderung (Kapitalertragsteuer 1989) mit Bescheid vom 31. Juli 1997 gegenüber der Primärschuldnerin festgesetzt worden sei. Mit Schreiben vom 24. Juni 1999 sei der Bw. aufgefordert worden, eine Stellungnahme hinsichtlich der Einbringlichkeit des Rückstandes abzugeben. Dieser Aufforderung habe der Bw. mit Schreiben vom 5. Juli 1999 Folge geleistet. Am 21. Juli 2000 sei seitens des Finanzamtes Y. eine Amtshandlung an der damaligen Firmenadresse erfolgt. Die Einhebungsverjährung wäre somit nach dem 31. Dezember 2005 eingetreten. Aus dem Umstand, dass mit Beschluss des Gerichtes vom 23. Juni 1998 ein Konkursantrag mangels Vermögens abgewiesen worden sei, könne für die Verjährungseinwendung nichts gewonnen werden. Durch den vorzitierten Beschluss habe das Finanzamt bloß Kenntnis davon erlangt, dass die Konkurseröffnungsvoraussetzungen der §§ 71 und 72 KO nicht vorgelegen seien. Die Mitteilung des Finanzamtes vom 24. Juni 1999 über das Vorhaben, die Haftung geltend zu machen und die Amtshandlung vom 21. Juli 2000 hätten Unterbrechungswirkung im Sinne des § 238 Abs. 2 BAO entfaltet. Der Verjährungseinwand erweise sich damit als unberechtigt. Der Bw. sei im Zeitraum 17. März 1989 bis 10. Februar 1996 zum Geschäftsführer der Firma-X bestellt worden. Er sei damit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu

bezahlen. Die im Haftungsbescheid ausgewiesene Kapitalertragsteuer sei nicht entrichtet worden.

Im Hinblick auf die Konkursabweisung mangels Vermögens und die Löschung im Firmenbuch per 21. Dezember 2001 liege Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin vor.

Nach den Feststellungen der Betriebsprüfung laut Bericht vom 17. Juni 1997, TZ 45, seien die unter Tz. 25 angeführten verdeckten Ausschüttungen der Kapitalertragsteuer zu unterziehen. Hinsichtlich der dadurch bewirkten Kapitalertragsteuer könne deren Nichtabführung grundsätzlich nicht damit entschuldigt werden, dass die Geldmittel zu deren Entrichtung nicht ausgereicht hätten, da bei der Kapitalertragsteuer der Schuldner der kapitalertragsteuerpflichtigen Kapitalerträge nur eine vom Empfänger der Kapitalerträge geschuldete Steuer gemäß § 95 Abs. 2 EStG einzubehalten und gemäß § 96 Abs. 1 EStG binnen einer Woche nach dem Zufließen der Kapitalerträge (Fälligkeit) dem Betriebsfinanzamt abzuführen habe, so dass bei der Kapitalertragsteuer der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht zum Tragen komme. Wenn daher der Geschäftsführer die Kapitalertragsteuer trotz Ausschüttung von Gewinnanteilen nicht an das Betriebsfinanzamt entrichte, liege nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038) eine schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO vor.

Den Einwänden, dass die verdeckten Gewinnausschüttungen unzutreffend ermittelt worden seien, sei entgegenzuhalten, dass dem Haftungsbescheid der Abgabenbescheid vom 31. Juli 1997 vorangegangen sei, so dass es dem Finanzamt nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Verfahren über die Heranziehung zur Haftung daher verwehrt sei, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen. Der Bw. habe neben der Berufung gegen die Heranziehung zur Haftung gemäß § 248 BAO auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen. Werde aber neben einer Berufung gegen den Haftungsbescheid eine Berufung gegen den Abgabenanspruch erhoben, so sei zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt. Die Voraussetzungen für eine Verbindung der beiden Berufungen zu einem gemeinsamen Verfahren (§ 277 BAO) lägen in einem solchen Fall nicht vor.

Der die Besteuerung auslösende Sachverhalt sei während der Geschäftsführertätigkeit des Bw. durch Verzicht auf den Gewinn zu Gunsten der Gesellschafter im Jahre 1989 verwirklicht worden. Der Einwand, die erstmalige Feststellung der Kapitalertragsteuer mit Bescheid vom 31. Juli 1997 sei zu einem Zeitpunkt erfolgt, wo der Bw. nicht mehr Geschäftsführer gewesen sei, gehe ins Leere. § 4 BAO knüpfe das Entstehen des Abgabenanspruches an ein tatbestandmäßiges Geschehen, dessen Übereinstimmung mit der Wirklichkeit erst im



nachfolgenden Abgabeverfahren festgestellt werde. Stelle sich heraus, dass ein steuerauslösender Tatbestand verwirklicht worden sei, so sei der Abgabensanspruch bereits in jenem Zeitpunkt, in dem das tatbestandsmäßige Handeln eingetreten sei, und nicht erst in dem Zeitpunkt, in dem es verifiziert worden sei.

Zu beurteilen sei die Frage, zu welchem Zeitpunkt die GmbH die Pflicht getroffen habe, die gegenständliche Kapitalertragsteuer abzuführen. Die Antwort auf diese Frage müsse danach beurteilt werden, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Dies sei bei der Kapitalertragsteuer der Zeitpunkt, zu dem die Abgaben bei ordnungsgemäßer Einbehaltung abzuführen gewesen wären (gemäß § 96 Abs. 1 EStG binnen einer Woche nach Zufließen der Kapitalerträge).

Die Pflicht zur Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer hätten unter der Sanktion des § 9 Abs. 1 BAO die Vertreter der juristischen Person zu erfüllen. Hinsichtlich der vom Gesetz für die Inanspruchnahme der Haftung geforderten Schuldform habe der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung zum Ausdruck gebracht, dass dadurch, dass § 9 Abs. 1 BAO ohne Einschränkung auf die Schuldhaftigkeit abstelle, diese Gesetzesstelle jede Form des Verschuldens und damit auch leichte Fahrlässigkeit erfasse (VwGH 9.6.1986, 85/15/0069).

Aus dem Vorbringen, dass der Bw. mit Gerichtsurteil (vom Vorwurf der Bestechung) freigesprochen worden sei, lasse sich nichts gewinnen, da es keine Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme bilde, ob in einem förmlichen Strafverfahren ein Schuldspruch erfolge oder nicht, ein Freispruch den Abgabepflichtigen somit nicht von der Haftungsverpflichtung entbinde, im Haftungswege die Gründe aufzuzeigen, die ihn ohne sein Verschulden an der rechtzeitigen Abgabenerrichtung gehindert hätten.

Der Einwand, dass kein Verschulden vorliege, sei nicht stichhaltig. Bei gehöriger Sorgfalt hätte der Bw. jedenfalls Zweifel haben müssen, ob das der verdeckten Gewinnausschüttung zu Grunde liegende tatbestandsmäßige Handeln ein steuerauslösendes Verhalten in dem Sinn sei, dass die Verpflichtung zum Einbehalten und Abführen der Kapitalertragsteuer eintrete. Diese Verpflichtung sei dem Bw. infolge Vernachlässigung der zumutbaren Sorgfalt offenkundig nicht bekannt gewesen. Es seien auch keine Schritte unternommen worden, die angenommene Kapitalertragsteuerbefreiung verlässlich zu verifizieren. Es könne dahingestellt bleiben, ob die verdeckte Gewinnausschüttung dem unmittelbaren Gesellschafter zuzurechnen wäre und damit Kapitalertragsteuerfreiheit gemäß § 94 EStG bestanden hätte. Da Gegenstand des Berufungsverfahrens gegen den Haftungsbescheid nicht der mittels Berufung gemäß § 248 BAO bekämpfte Kapitalertragsteuerbescheid sei, müsse für das Haftungsverfahren von der Rechtsrichtigkeit deren Vorschreibung ebenso prüfungslos ausgegangen werden, wie von

der Rechtsrichtigkeit der ihrem Entstehen zu Grunde gelegten verdeckten Gewinnausschüttung. Dass einer solchen begrifflich, zumindest leicht fahrlässiges Handeln des Geschäftsführers vorausgesetzt hätte werden müssen, begründe eine Durchbrechung der Kausalitätskette zur Uneinbringlichkeit der Kapitalertragsteuer nicht. Herbeigeführt worden sei die verdeckte Gewinnausschüttung auf der Basis der im gegenständlichen Berufungsverfahren nicht zu prüfenden Abgabenbescheides demnach durch die als fahrlässig zu qualifizierende Vorgangsweise des Geschäftsführers. Diese vorzuwerfende Fahrlässigkeit habe sich gerade auch darauf erstreckt, die Gründe, die zum Entstehen der verdeckten Gewinnausschüttung und des daraus erfließenden Abgabenanspruchs auf Abfuhr der Kapitalertragsteuer geführt hätten, nicht zu einem Zeitpunkt erkannt zu haben, zu dem es dem Bw. möglich gewesen wäre, die von der Gesellschaft einzubehaltende Kapitalertragsteuer abzuführen oder dem Entstehen dieses Abgabenanspruches entgegenzuwirken.

Es stehe somit fest, dass der Bw. der Verpflichtung für die Entrichtung der die Gesellschaft treffenden Abgaben zu sorgen, zumindest leicht fahrlässig und somit schuldhaft im Sinne des § 9 BAO nicht nachgekommen sei.

Die im Rahmen des §224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO sei innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium sei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls. Die Geltendmachung der Haftung stelle im vorliegenden Fall die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar, zumal die Primärschuldnerin im Firmenbuch gelöscht sei. Auf dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform sei, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Letzteres stehe hier fest. Es sei daher spruchgemäß zu entscheiden gewesen.

Dagegen beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und beantragte nochmals die Anberaumung einer mündlichen Senatsverhandlung.

Im Wesentlichen wurde ausgeführt, dass nach Ansicht des Vertreters der Bw. zu prüfen sei, welche Berufung im Sinne der Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit und Sparsamkeit zuerst zu erledigen sei.

Die Richtigkeit der Rechtsmeinung des steuerlichen Vertreters zeige sich genau in diesem Verfahren, in dem die Abgabenbehörde immer auf das lege artis eingebrachte Rechtsmittel im Sinne des § 248 BAO verweise mit der unzumutbaren Konsequenz, dass aus Vorsicht das Haftungsverfahren allenfalls zweimal bis zum VwGH durchgefochten werden müsse.

Zentrale Frage sei die Frage, ob eine schuldhaft Pflichtverletzung vorliege. Wenn der Gesetzgeber die Einschränkung „schuldhaft“ vorsehe, müsse es auch eine Pflichtverletzung geben, die nicht schuldhaft sei und daher auch nicht die Haftungsfolgen auslöse.

Im vorliegenden Fall würde die Haftung mit einer „Unterlassung“ begründet.

Die Abgabenbehörde verlange vom Bw. einen unzulässigen Negativbeweis, nämlich, dass er nicht wisse, wer die Herren mit T.L. auf dem Lagerplatz der S. gewesen seien und dass er auch nicht wisse, ob und wenn ja, welche eigengeschäftlichen Interessen T.L. und allenfalls T. am Aktivator gehabt hätten.

Destilliere man aus dem Geschehensablauf tatsächlich eine Vermögensausschüttung heraus, fingiere man zusätzlich weiter, dass dem Bw. dies vorwerfbar nicht in Betracht gezogen hätte, so sei es auf Grund der im BP-Bericht angeführten Beteiligungsverhältnisse unzumutbar, dass unter Berücksichtigung des § 94 EStG, des § 10 KStG und der ständigen Judikatur, nämlich, dass eine Vermögensausschüttung „kaskadenartig“ durchzurechnen sei, dass die Abgabenbehörde erster Instanz die KEST rechtsirrig vorschreibe.

§ 248 BAO biete sehr späten und aufwändigen Schutz. Der Bw. habe den dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Festsetzungsbescheid nicht unmittelbar bekämpfen können. Weiters stelle sich die Frage, ob es tatsächlich verschuldensauslösend sei, einen Konkurs Jahre nach Veräußerung der GmbH-Anteile nicht vorherzusehen?

Weiters sei die Entscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz wegen Überspannung der Sorgfaltspflichten rechtsirrig.

Die Eingabe vom 16. Mai 2005 enthielt eine Auseinandersetzung mit den Ausführungen der Berufungsvorentscheidung, enthielt jedoch keine Ergänzung zum Sachverhalt.

Am 24. Mai 2007 übergab der steuerliche Vertreter das Urteil des Landesgerichtes X. vom 15. April 1998, XX-HV-123, aus welchem für das gegenständliche Verfahren maßgebliche Sachverhaltsfeststellungen getroffen werden konnten (siehe unten).

Auch die Eingabe vom 29. Mai 2007 enthielt kein neues Vorbringen.

In der am 31. Mai 2007 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde nach Wiederholung des bisherigen Berufungsvorbringens ergänzend ausgeführt, dass der Bw. von einem Schrottwert des Aktivators ausgegangen sei. Dieser sei schon in Zeiträumen der Vorgeschäftsführer von S 2 Mio. auf S 120.000,00 abgeschrieben und ins Umlaufvermögen transferiert worden und der Bw. sei daher froh gewesen, den Aktivator um S 600.00,00 über Vermittlung der Dr. L. verkaufen zu können, zumal die Entsorgung der am Firmengelände der Firma S. liegenden Anlage noch zusätzliche Kosten verursacht hätte.

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

§ 9 Abs. 1 BAO lautet: Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

§ 80 BAO: Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung ist die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin. Diese steht auf Grund des Beschlusses des Handelsgerichtes Wien vom 23. Juni 1998, mit dem der Antrag auf Eröffnung des Konkurses mangels Vermögens abgewiesen wurde, fest.

Steht die Uneinbringlichkeit bestimmter Abgabebeträge bei der Primärschuldnerin fest, ist es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat.

Unbestritten ist, dass der Bw. vom 17. März 1989 bis 10. Dezember 1996 Geschäftsführer der GmbH. war, und damit zu den im § 80 genannten Personen zählt, die zur Haftung gemäß § 9 BAO zur Haftung herangezogen werden können.

In der Berufungsvorentscheidung vom 26. Jänner 2006 hat sich das Finanzamt ausführlich mit der Frage der Verjährung auseinandergesetzt und ist zum Ergebnis gelangt, dass eine solche nicht vorliegt. Diesem Ergebnis ist der Bw. im Vorlageantrag nicht konkret entgegengetreten. Bemerkt wird allerdings, dass das Finanzamt dem steuerlichen Vertreter Ablichtungen der in der Berufungsvorentscheidung genannten, die Verjährung unterbrechenden Schriftstücke, mit Schreiben vom 23. Februar 2006 übermittelt hat.

Zur Frage der Verjährung wird daher auf die Berufungsvorentscheidung verwiesen.

Gemäß dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. April 2007, 2004/13/0046-10 ist zwar von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen, sodass die diesbezüglichen Vorbringen für das Haftungsverfahren unbeachtlich sind, jedoch hat die Entscheidung über die Berufung gegen den Haftungsbescheid eine Auseinandersetzung mit der Frage des Verschuldens des Bw. zu enthalten.

Es war daher zu prüfen, ob dem Bw. ein Verschulden an der Nichtentrichtung der Kapitalertragsteuer zur Last zu legen ist.

Im dem Urteil des Landesgerichtes X. vom 12. Oktober 1998, XX-HV-123, wurde hinsichtlich des Verkaufes des Aktivators folgender Sachverhalt festgestellt, der nach der Aktenlage unbedenklich auch dieser Berufungsentscheidung zu Grunde gelegt werden kann:

"Im Zuge des Forschungsvorhabens des Bundesministeriums für Bauten und Technik zum Thema "Abfallstoffwiederverwertung für preiswerte Baustoffe im Wohnbau" ließ der Forschungswerber Univ. Prof. Dr. A durch die GmbH als Forschungsstelle außerhalb der eigenen Forschungseinrichtung ein Forschungsgerät (in seiner Gesamtheit als "Aktivator" bezeichnet) erstellen. Mit diesem Gerät sollten die Ausgangsstoffe (etwa Schlacken und Aschen aus Müllverbrennungsanlagen) tribomechanisch aktiviert, d.h. durch Einwirkung von mechanischen Energien physikalisch-chemisch verändert werden, sodaß sie im Wohnbau verwendbare Baustoffe darstellen würden.

Der Auftrag wurde im Jahre 1983 erteilt. Der "Aktivator" wurde - da nicht ausschließlich aus Förderungsmitteln angeschafft - Eigentum der GmbH. In der Bilanz der GmbH für das Jahr 1984 wurde im Anlagevermögen unter Maschinen und maschinelle Anlagen ein Zugang (= Aktivator) mit einem Wert von S 2,886.156,91 verzeichnet, von welchem ein Wert von S 150.113,91 abgeschrieben wurde. Die Bilanz für das Jahr 1985 wies in der Position Anlagevermögen (Maschinen und maschinelle Anlagen) unter Berücksichtigung von Zugängen mit einem Wert von S 179.107,33 und einer Normalabschreibung von S 305.893,33 einen Wert von S 2,609.266,- aus. Die Bilanz für das Jahr 1986, beim Finanzamt eingelangt im März 1988, wies (unter Berücksichtigung von geringfügigen Zugängen und einer geringfügigen Normalabschreibung) im Anlagevermögen (Maschinen und maschinelle Anlagen) einen Wert von S 103.809,- aus, der aus einer "Teilwertabschreibung Aktivator" mit einem Betrag von S 2,384.331,- und der - Umgliederung des Aktivators ins Umlaufvermögen (S 120.000,-) resultierte. Über Aufforderung durch das zuständige Finanzamt für Körperschaften Wien betreffend "Veranlagung 1986" ("... worum handelt es sich bei dem Wirtschaftsgut "Aktivator" und aus welchen Gründen wurde eine Teilwertabschreibung in Höhe von S 2,384.331,- vorgenommen") gab die C- Wirtschaftstreuhand GesmbH in steuerlicher Vertretung der GmbH bekannt, daß die Maschine für einen Forschungsauftrag des BMBT angeschafft worden sei, jedoch nach Auslaufen des Forschungsauftrages - aufgrund zu geringer Dimensionierung für eine Verwendung außerhalb des Forschungsbereiches - wirtschaftlich sinnvoll nicht eingesetzt werden könne, weshalb bei Verkauf nur noch der Schrottpreis zu erzielen sei. Zu dieser Zeit war die Bauunternehmung S. noch nicht Gesellschafterin der GmbH; K.B. war zum Zeitpunkt der Einreichung der Bilanz für das Jahr 1986 noch Gesellschafter der GmbH.

Im April 1987 hatten Mitarbeiter der Bauunternehmung S. über noch zu Lebzeiten erteilten Auftrag von Ing. K.S. sen. das Forschungsgerät "Aktivator" von Wien auf das Betriebsgelände der Bauunternehmung S. in Ort1 verbracht. Das Betriebsgelände der Bauunternehmung S. in Ort1 umfaßt mehrere 10.000 m<sup>2</sup>.

Dr. T.L. stand etwa ab Jahresanfang 1987 wirtschaftlich hinter der auf den Britischen Kanalinseln etablierten Firma "A. Limited", wobei "P.N.Limited" ihre (Dr. L.s) Anteile treuhändisch hielten, W.F. als Direktor fungierte, ein Zusammenhang mit Dr. T.L. nach außen hin jedoch nicht aufschien. Die A. wiederum war ab 1988 Alleingesellschafterin der Firma "L. & Partner GesmbH" (ursprünglich: L. GesmbH), wobei Dr. L. als Geschäftsführerin fungierte und zugleich von A. bevollmächtigt war, für A. rechtsgeschäftlich tätig zu werden. Weiters waren A. zu 90 % und Dr. T.L. zu 10 % an der "yy- Handels GesmbH" beteiligt, wobei auch hier Dr. T.L. als Geschäftsführerin fungierte.

Die Firma-1 (F1), ., war ab 1975 Patentinhaberin des vom österreichischen Patentamt zum Gegenstand "Desintegrator" erteilten Patentes, welches einen (zentralen) Teil des Aktivators betrifft (zwei gegensinnig laufende Rotoren). Die F1 hielt dieses Patent auch

u.a. für Deutschland, Frankreich, Italien, Jugoslawien, Belgien, Niederlande, Großbritannien, Schweiz, Schweden, Kanada und die USA. K.B. war bis zum Jahre 1984 Alleineigentümer der F1, ab Jahresbeginn 1985 waren Dr. - T. zu 40 %, E.S., Dr.D und K.B. zu je 20 % und ab März 1989 Dr.T zu 60 % (er hatte die Anteile von E.S. übernommen), Dr.D und K.B. zu je 20 % beteiligt. Ab Juni 1989 war Dr.T "Sprecher" der Gesellschafter der F1, d.h. er war einzeln weisungsberechtigt. die Gesamtinteressen der Anteilseigner wahrzunehmen, wobei Dr.D und E.S. ausdrücklich auf jegliches Weisungsrecht verzichtet hatten.

Datiert mit 01.05.1989, richtete Dr. T.L. folgendes Schreiben an W.F. :

"... Die Firma (I.) war gestern nämlich mit einem Scheck über DM 500.000,-- hier, um die Forschungsanlage zu kaufen und ich konnte das Geld nicht nehmen, da ich das Offert nicht hatte und das Offert auch nicht schreiben konnte. Die Situation ist wie folgt:

GmbH hat eine Maschine, die unter Verwendung der erwähnten Patente gebaut wurde, um ein Forschungsprogramm durchzuführen. Das Programm ist abgeschlossen und die Maschine ist nutzlos (aber sehr billig und sie arbeitet immer noch gut).

I. will zwei Sachen: 1. diese Maschine kaufen, 2. die Patente vermarkten (der Kauf der Maschine ist in der Tat der 1. Schritt).

Die Maschine befindet sich, in Bestandteile zerlegt, in Ort1, wo sie in der Firma eines Freundes aufbewahrt wird. Der Direktor dieser Firma in Ort1 ist der neue Direktor von GmbH (J.S.). Er ist froh, diese Maschine zu verkaufen, da man wirklich die Technik dieses Dings verstehen muss, denn sonst ist es nutzlos. Die zwei Leute die das tun, arbeiten bei mir.

Daher:

1. bietet A. der GmbH an, die gebrauchte Maschine zu kaufen. Herr Sch. wird dieses Angebot annehmen (ich selbst habe den entsprechenden Brief geschrieben, den Herr Sch. Ihnen schicken wird! Also, keine Zweifel darüber!)

2. Gleichzeitig bietet A. der I. an, zu kaufen. Ich kenne I. nicht sehr gut, aber sie scheinen seriös zu sein und sie haben Geld, das sie investieren wollen. Sie sagen, sie zahlen, sobald sie das Angebot haben (führen Sie daher in Ihrem Angebot bitte auch die Konto-Nr. (DM)!).

Ich ersuche Sie wirklich aufrichtig, 1 und 2 zu schicken, sobald Ihnen das möglich ist.

A. schickt an die F1 ein Angebot, die die Patente hat. Der Hauptaktionär und Sprecher der F1 ist ein sehr enger Freund von mir, es gibt also keinen Zweifel über die Antwort. Mein Anwalt ist gerade dabei, die Verträge vorzubereiten, die zwischen A. und F1 unterzeichnet werden müssen, ebenso zwischen A. und I..

Sie sollten diesen Brief spätestens in der 1. Juniwoche schicken, denn das Treffen, wo das entschieden werden soll, findet am 14. Juni statt. Ich habe Ihnen die Originalbriefe auf deutsch beigelegt, da ich gesehen habe, daß Sie jemanden haben, der deutsch spricht."

A., vertreten durch den Direktor W.F., richtete, datiert mit 12.05.1989, folgendes Schreiben an Herrn J.S., GmbH: "Bereits im Mai 1987 haben wir unser Interesse an der in Österreich entwickelten Desintegrator-Aktivatoranlage bekundet. Wir bieten Ihnen für Ihre gebrauchte Versuchsanlage einen Kaufpreis von 30.000,-- Pfund Sterling an. Der Kaufpreis gilt frei Ihrem österreichischen Standort, die Transportkosten werden von uns übernommen. Da es sich um eine demontierte Versuchsanlage handelt, verzichten wir auf jede Gewährleistung Ihrerseits."

Datiert mit 12. Mai 1989, richtete A., vertreten durch den Geschäftsführer W.F., folgendes Schreiben an I.:

"Wir beziehen uns auf die vorangegangenen Besprechungen, in denen Sie Ihr Interesse an einer Aktivatorversuchsanlage bekundet haben. Wir bieten Ihnen daher einen Aktivator mit Nebenanlagen wie in Ort1 besichtigt zum Kauf an. Die Anlage ist für Versuchszwecke konzipiert. Der Kaufpreis beträgt DM 1,060.000,--. Im Preis enthalten sind: Anlieferung, Montage und Inbetriebnahme".

Beide Schreiben von A. (an die GmbH und an I.) waren in einer englischen und in einer deutschen Fassung dem Brief von Dr. L. an W-F. vom 01.05.1989 beigelegt gewesen und wurden seitens A. sprachlich korrigiert und - wie gewünscht - nunmehr als Schreiben von A. an die GmbH und an I. verschickt.

Mit Schreiben vom 19.06.1989 nahm die GmbH, vertreten durch den Geschäftsführer Ing. J.S., das Angebot der A. vom 12.05.1989 an.

Am 21.06.1989 unterfertigten zwei zeichnungsberechtigte Personen der "K.V.-AG", ., in Vertretung der F1 einen Lizenzvertrag, abgeschlossen zwischen F1 und A., dessen wesentlicher Inhalt wie folgt lautet:

"Der Lizenzgeber (Anmerkung: F1) ist Inhaber und Verfügungsberechtigter über folgende Patente (Österreich, BRD, Frankreich, Italien, Jugoslawien, Belgien, Holland, Großbritannien, Schweiz, Schweden, USA, Kanada). Die oben bezeichneten Patentrechte betreffen Maschinenanlagen nach dem Verfahren der tribomechanischen Aktivierung (im folgenden kurz TMA genannt).

Der Lizenzgeber (F1) erteilt dem Lizenznehmer (A.) die ausschließliche Lizenz für die Verwertung der genannten Patente in den genannten Staaten. Die Lizenz berechtigt den Lizenznehmer (A.) zur Herstellung, zum Gebrauch und zum Verkauf von TMA-Anlagen sowie zu jedweder sonstigen Verwertung der Patente. Der Lizenznehmer (A.) ist berechtigt, die Lizenz an Dritte mit allen Rechten und Pflichten zu übertragen. Der Lizenzgeber (F1) erhält vom Lizenznehmer (A.) eine Lizenzgebühr in Höhe von Sfr 60.000,-- für jede unter Verwendung der angeführten Patente produzierte TMA-Anlage. Der Lizenznehmer (A.) ist verpflichtet, an den Lizenzgeber unabhängig von dem tatsächlichen Verkauf von TMA-Anlagen eine Lizenzgebühr von Sfr 180.000,--, entsprechend dem Verkauf von drei Anlagen, für die Zeitdauer bis 31.12.1992 zu bezahlen. Die Lizenzgebühr für tatsächlich verkaufte Anlagen innerhalb dieses Zeitraumes wird auf den Betrag in Höhe von Sfr 180.000,-- angerechnet.". Dieser Vertrag wurde von der F1 an A. übermittelt und von W.F. für A. angenommen. Am 22.06.1989 nahm Allerton, vertreten durch den Direktor W.F., das seitens I. erstattete Angebot auf Abschluß eines Kooperations- und Vertriebsvertrages durch Unterfertigung an. Der wesentliche Inhalt dieses Vertrages lautet wie folgt:

"A. ist aufgrund des Lizenzvertrages mit der F1 berechtigt, allein die Patentrechte betreffend Anlagen nach dem Verfahren der tribomechanischen Aktivierung zu verwerten. Im Rahmen dieser Berechtigung von A. kommen die Vertragsteile überein, die Patentrechte zu verwerten, wobei eine Weiterentwicklung der neuen Technologie vorgesehen ist. I. übernimmt die Vermarktung und den Vertrieb der TMA-Anlagen und damit im Zusammenhang stehender Anwendungs- und Verfahrenstechnologien sowie Anwendungs- und Erfahrungs-Know how der Firma A.. Die Aufteilung des Aufgabenbereiches erfolgt dahingehend, daß seitens A. die Produktion der TMA-Anlagen sowie die ständige Weiterentwicklung und Erschließung neuer Technologien dieser Anlagen gewährleistet wird. I. übernimmt es, die Anlagen bestmöglich zu vermarkten und zu vertreiben.

Zur Verwirklichung des Vertragszweckes verpflichtet sich I., bis 30.06.1989 eine Versuchsanlage, welche von I. bereits besichtigt wurde, zu einem vereinbarten Kaufpreis in der Höhe von S 1,060.000,-- von A. zu erwerben. Hiefür gibt es ein gesondertes Angebot. Die Firma I. stellt sicher, daß diese Anlage, soweit diese auch für

Versuchszwecke zur Verfügung steht, gemeinsam von den Partnern für Forschungszwecke genutzt werden kann."

Datiert mit 28.06.1989, schickte Dr. T.L. per Fax folgendes Schreiben an W.F. als Geschäftsführer von A.:

"I. haben um folgendes ersucht: Sie haben eine öffentliche Finanzierung von einer Bank im Betrag von DM 1,500.000,- für einen Aktivator bekommen. Jetzt brauchen sie zwei Sachen:

a) Eine Pro-Forma-Faktura für einen Aktivator (basierend auf dem Angebot vom 22.06.1989) Kaufpreis DM 1,500.000,--. I. muß die Pro-Forma-Faktura seiner Bank vorlegen, damit das Geld freigegeben wird.

b) Das Angebot vom 22. Juni"

Mit Schreiben vom 29.06.1989 teilte I. der A. mit, daß "gemäß ihres Angebotes die zur Zeit in Ort1 befindliche Pilotanlage, TMA-Anlage genannt, mit allen Zubehöerteilen wie abgesprochen "bestellt wird".

Mit Schreiben vom 30.06.1989 übermittelte W.F. als Direktor von A. an I. die Faktura (und auch die Pro-Forma-Faktura) Nr. 301020A vom 30.06.1989 betreffend die Lieferung eines Aktivators (basierend auf dem Angebot vom 22.06.1989), Kaufpreis DM 1,500.000,--.

Am 23.11.1989 richtete I. folgendes Schreiben an W.F. als Direktor von A.:

"Unser Auftrag für die TMA-Anlage (Pilotanlage) vom 29.06.1989:

Sehr geehrter Herr W-F. !

Wie wir mit L. & Partner mit Schreiben vom 15.11.1989 mitgeteilt haben, ersuchen wir um die Lieferung der TMA-Anlage an folgende Anschrift: Firma I., W."

In der Zeit vom 27. bis zum 30.11.1989 wurde das Forschungsgerät Aktivator von der Spedition P. vom Betriebsgelände der Bauunternehmung S. in Ort1 nach W. bzw. Ort-G/Deutschland verbracht. P. stellte die Rechnung für Fracht und Gebühren ursprünglich an die Dr. L. & Partner GesmbH, von Dr. L. darauf hingewiesen, daß die Rechnung an A. zu stellen sei, stellte P. die Rechnung dorthin. Die Rechnung wurde von A. bezahlt.

Die GmbH stellte der A. mit Rechnung Nr. 1/1989 vom 30.11.1989 für die bereits abgeholte Versuchsanlage (Aktivator) inklusive der defekten Beschickungs- und Abförderungseinrichtung einen Gesamtbetrag von S 620.000,-- in Rechnung. Diese Rechnung wurde von A. im Februar 1991 bezahlt.

I. leistete an A. umgerechnet circa S 7,143.000,-.

Nicht festgestellt werden kann, daß Ing. J.S. zum Zeitpunkt, als er den Aktivator an A. verkaufte, wußte, daß Dr. L. wirtschaftlich hinter A. steht. Nicht festgestellt werden kann weiters, daß Ing. J.S. zu diesem Zeitpunkt wußte, daß A. Lizenznehmerin der F1 war und Dr.T Gesellschafter bei der F1 war. Nicht festgestellt werden kann weiters, daß der Aktivator zum Zeitpunkt des Verkaufes einen höheren Verkehrswert als S 620.000,-- hatte.

Demgemäß kann auch nicht festgestellt werden, daß Ing. J.S. durch den Verkauf des Aktivators an A. Dr.T und/oder Dr. T.L. einen Vermögensvorteil zukommen lassen wollte bzw. daß Dr.T und/oder Dr. T.L. dadurch einen Vermögensvorteil in Empfang nehmen wollten."

Aus diesem Sachverhalt folgt zweifelsfrei, dass der Aktivator nicht unterpreisig verkauft wurde, zumal es sich um eine zwar funktionstüchtige, jedoch für eigenbetriebliche Zwecke nicht mehr verwendbare Anlage handelt. Der große Unterschied zum Kaufpreis der I. hat



seine Ursache darin, dass diese neben dem Aktivator auch die Vermarktungs- und Vertriebsrechte erworben hat. Nicht festgestellt werden kann, dass der Bw. einem Dritten einen Vermögensvorteil zukommen lassen wollte. Der Bw. ist im Hinblick auf den durch das Gericht erwiesenen Sachverhalt nicht von einem unter dem wahren Wert des Aktivators erfolgten Verkauf und somit auch nicht von einer Gewinnabschöpfung durch Vorteilsgewährung an die Gesellschafter ausgegangen und konnte daher die Entstehung der Pflicht zur Entrichtung einer Kapitalertragsteuer nicht erkennen, weshalb ihn an der Nichtentrichtung dieser Abgabe zum Fälligkeitstag, bzw. im Zeitraum seiner Geschäftsführertätigkeit (der Kapitalertragsteuerbescheid datiert vom 31. Juli 1997) kein Verschulden angelastet werden kann.

Da nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten zur Haftungsinanspruchnahme berechtigen, solche jedoch nicht vorliegen, war der Berufung antragsgemäß stattzugeben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 31. Mai 2007