



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Innsbruck
Senat (Innsbruck) 4

GZ. RV/0338-I/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X-Genossenschaft, Adr, gegen den Bescheid (Haftungsbescheid) des Finanzamtes Innsbruck vom 23. Oktober 2009 betreffend Gesellschaftsteuer entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Selbstanzeige gem. § 29 FinStrG vom 2. Juli 2009 hat die X-Genossenschaft (= Berufungswerberin, Bw) bekannt gegeben, zur Emission von Partizipationskapital am 1. September 2006 in Höhe von € 2,835.000 keine Gesellschaftsteuererklärung eingereicht zu haben, da nach Rechtsansicht der Bw Genossenschaften nicht vom Kapitalverkehrsteuergesetz erfasst seien. Die zu entrichtende Gesellschaftsteuer errechne sich mit € 28.350 (= 1 % vom Ausgabebetrag).

Das Finanzamt hat daraufhin mit Bescheid vom 23. Oktober 2009, StrNr, die Bw "gemäß § 9 Abs. 2 KVG iVm § 224 Abs. 1 BAO" als Haftungspflichtige zur Entrichtung der Gesellschaftsteuer im Betrag von € 28.350 herangezogen.

In der dagegen – letztlich nach Fristverlängerung – rechtzeitig erhobenen Berufung wurde unter Verweis auf § 9 Abs. 2 KVG zunächst vorgebracht, die Bw sei weder Erwerber von Gesellschaftsrechten noch habe sie eine Leistung erbracht, sodass keine Haftung gegeben

sein könne. Die Bw könne vielmehr, da sie selbst das Partizipationskapital begeben habe, nur als Steuerschuldner iSd § 9 Abs. 1 KVG in Betracht kommen. Allerdings sei eine Genossenschaft keine Kapitalgesellschaft iSd KVG. Die Emission von Partizipationskapital stelle keine Leistung von Gesellschaftern dar und unterliege nicht der Gesellschaftsteuer. Im Weiteren wurden noch zur kapitalverkehrsteuerlichen Bestimmung in Abschn. VIII der KWG-Novelle, BGBl 325/1986, gemeinschaftsrechtliche und verfassungsrechtliche Bedenken geäußert. Es werde daher die Aufhebung des Haftungsbescheides ua. deshalb beantragt (Pkt. 1. der Anträge an die Berufungsbehörde), weil die Bw als Emittentin des Partizipationskapitals die Voraussetzungen nach § 9 Abs. 2 KVG nicht erfülle und folglich der Bescheid der gesetzlichen Grundlage entbehre.

Die Berufung wurde dem UFS direkt – ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung – zur Entscheidung vorgelegt.

Der vormalige Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung wurde mit Schreiben vom 15. April 2011 zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 2 Kapitalverkehrsteuergesetz vom 16. Oktober 1934 (KVG), DRGBI 1, S 1058, idgF, unterliegen ua. der Gesellschaftsteuer: nach Z 1 der Erwerb von Gesellschaftsrechten an einer inländischen Kapitalgesellschaft sowie nach Z 2 bis 4 verschiedenartige Leistungen eines Gesellschafters an eine inländische Kapitalgesellschaft.

Laut taxativer Aufzählung in § 4 zählen zu den Kapitalgesellschaften iSd KVG: die AG, die GmbH und GmbH & CoKG.

Nach **§ 9 Abs. 1** KVG ist Steuerschuldner die Kapitalgesellschaft.

Für die Steuer **haftet** nach **§ 9 Abs. 2** KVG beim Erwerb von Gesellschaftsrechten: der Erwerber (Z 1) und bei Leistungen: wer die Leistung bewirkt (Z 2).

Gem. § 224 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Abgabenrechtliche Haftungen setzen den Bestand einer Abgabenschuld *eines anderen* voraus. Unter Haften (iSd BAO) ist das "Einstehen müssen für eine *fremde Abgabenschuld*" zu verstehen. Dem Haftenden gegenüber wird die Abgabe nicht festgesetzt, sondern er wird

lediglich zur Zahlung einer bereits festgesetzten und fälligen Abgabenschuld mit besonderem Bescheid (Haftungsbescheid) herangezogen. Der Haftungsbescheid wirkt insoweit konstitutiv, als erst durch seine Erlassung der Haftende zum Gesamtschuldner wird. Zum Unterschied vom Abgabenbescheid iSd § 198 BAO stellt die Heranziehung des persönlich Haftenden zur Haftung eine Erhebungsmaßnahme dar (siehe zu vor: VwGH 20.4.1989, 89/16/0009-0011; Ritz, BAO-Kommentar, 3. Auflage, Rz. 1 f. zu § 224).

Unabhängig von der Frage, ob die Bw als Genossenschaft im Hinblick auf die in der KWG-Novelle, BGBl 325/1986, Abschn. VIII, geschaffene Sonderbestimmung für Partizipationskapital und in Zusammenhalt mit der Kapitalansammlungsrichtlinie 2008/7/EG, Art. 2 Abs. 2, als *Kapitalgesellschaft* iSd KVG zu gelten hätte (vgl. dazu: Knörzer/Althuber, Kurzkommentar Gesellschaftsteuer, 2. Aufl., Rz. 41 zu § 5), steht aber fest, dass als Haftende für die Gesellschaftsteuer entweder beim Erwerb von Gesellschaftsrechten (§ 2 Z 1 KVG) die Erwerber, ds. in aller Regel die Gesellschafter, oder bei Erbringung von Leistungen (§ 2 Z 2 bis 4 KVG) die "Leistenden", sohin Gesellschafter oder auch Dritte, ausschließlich heranzuziehen sind.

Im Gegenstandsfalle ist die Bw als Genossenschaft und Emittentin des Partizipationskapitals jedoch weder Erwerber eines Gesellschaftsrechtes noch Gesellschafter oder andere Person, der oder die eine Leistung erbringt, sodass die Bw von vorneherein als **Haftende** iSd § 9 Abs. 2 KVG nicht in Betracht kommt.

Sie wäre vielmehr – wie eingewendet – allenfalls zufolge der obgenannten Sonderbestimmung als "Kapitalgesellschaft" und damit als Steuerschuldnerin, sohin *Primärschuldnerin*, gemäß § 9 Abs. 1 KVG zu qualifizieren, weshalb anstelle des bekämpften Haftungsbescheides an die Bw – wenn überhaupt – ein *Abgabenbescheid* über die Festsetzung der Gesellschaftsteuer hätte ergehen müssen.

Nachdem sohin der Berufung bereits aus dem Grund, da die Erlassung des Haftungsbescheides verfehlt war, Berechtigung zukommt, erübrigt es sich, auf das weitere Berufungsvorbringen im Einzelnen noch einzugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 19. April 2011