

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der M.H. GmbH, B., A.B. 3, vertreten durch Weinhandl & Katt Wirtschaftstreuhand- u. Buchführungs KG, 1052 Wien, Kettenbrückengasse 9, vom 18. März 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Bregenz, vertreten durch Dr. Walter Blenk, vom 10. März 2004 betreffend Stundung gemäß § 212 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idgF, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Die Bw. ersuchte mit Schreiben vom 2. März 2004 um Stundung der Kapitalertragsteuern 1998 – 2001 in Höhe von insgesamt 6.976,59 €, für die sie mit Haftungsbescheiden in Anspruch genommen wurde, bis zur Erledigung der Berufungsverfahren betreffend Körperschaftsteuer 1998 – 2001. Zur Begründung wurde vorgebracht, sämtliche unterstellten Tatbestände der verdeckten Gewinnausschüttungen, welche zu Kapitalertragsteuern führen würden, würden im Berufungsverfahren betreffend Körperschaftsteuern 1998 – 2001 bekämpft. Die Ansicht der Finanzbehörde, wonach gegenständlich verdeckte Gewinnausschüttungen vorlägen, seien fachlich nicht haltbar und rechtswidrig, weshalb eine Haftungsinanspruchnahme eine außergewöhnliche Härte bedeuten würde. Auch die Einbringlichkeit sei nicht gefährdet.

Mit Bescheid des Finanzamtes Bregenz vom 10. März 2004 wurde dieses Ansuchen mit der Begründung abgewiesen, die Haftungsbescheide betreffend Kapitalertragsteuern 1998 – 2001 vom 22. Juli 2003 seien längst in Rechtskraft erwachsen. Die diesbezügliche Berufung sei mit Bescheid vom 14. November 2003 zurückgewiesen worden. Die Kapitalertragsteuern seien somit längst fällig. Das Berufungsverfahren betreffend Körperschaftsteuern 1998 – 2001 habe

diesbezüglich keinen Einfluss, da zwischen Körperschaftsteuerbescheiden und Kapitalertragsteuerbescheiden keine Bindungswirkung bestehe. Selbst ein Obsiegen im Berufungsverfahren betreffend Körperschaftsteuern (Bekämpfung der Annahme von verdeckten Ausschüttungen), wovon die Abgabenbehörde jedoch nicht ausgehe, hätte auf die rechtskräftigen Bescheide betreffend Kapitalertragsteuern keinen Einfluss. Ein Grund für eine Stundung bis zur Erledigung des Berufungsverfahrens betreffend Körperschaftsteuern liege somit nicht vor.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung vom 18. März 2004 wurde vorgebracht, die Abgabenbehörde verkenne, dass die Geltendmachung von Haftungen gemäß § 95 EStG in Verbindung mit § 224 BAO selbstverständlich das Bestehen eines Abgabenschuldverhältnisses dem Grunde nach voraussetze. Die Lehre von der Akzessorietät zwischen Steuerschuld und Haftung besage bekanntlich, dass kein Haftungsbescheid erlassen werden könne, wenn eine entsprechende Steuerschuld nicht bestehe (vgl. die diesbezügliche Lehre in Quantschnigg/Schuch, § 95 Tz 2; Stoll, § 224 BAO, 2352; VwGH vom 26.05.1993, 89/13/0081). Im Übrigen lägen die Voraussetzungen für ein Zahlungserleichterungsansuchen gemäß § 212 BAO vor, da die Einbringlichkeit des gegenständlichen Kapitalertragsteuerbetrages nicht gefährdet sei und die sofortige Einhebung eine wesentliche Härte darstelle. Beantragt werde daher die Gewährung einer Zahlungserleichterung in der Gestalt einer Stundung bis zur rechtskräftigen Entscheidung des Berufungsverfahrens über die Körperschaftsteuern.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Bregenz vom 6. April 2004 wurde die Berufung mit der folgenden Begründung abgewiesen:

Werde bei Festsetzung der Körperschaftsteuer vom Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung ausgegangen, sei damit in keiner Weise eine Bindungswirkung für das Einkommensteuerverfahren gegeben. Der Körperschaftsteuerbescheid sei auch kein Grundlagenbescheid für den Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer. Umgekehrt gebe es auch beim Haftungsbescheid betreffend Kapitalertragsteuer keine Bindung für das Verfahren betreffend Körperschaftsteuer (Bauer-Quantschnigg-Schellmann-Werilly, KStG 1988, § 8 Rz 59). Das Berufungsvorbringen, wonach ein Haftungsbescheid nicht zulässig sei, wenn die Steuerschuld dem Grunde nach nicht bestehe, reduziere sich somit darauf, dass die Kapitalertragsteuern zu Unrecht vorgeschrieben worden seien. Aber auch potenziell rechtswidrige Bescheide würden in Rechtskraft erwachsen und die vorgeschriebenen Abgaben seien zum Fälligkeitstag zu entrichten. Nur am Rande sei bemerkt, dass die strittigen Kapitalertragsteuerbeträge 1998 – 2001 mit lediglich 6.976,59 € aushafteten, der derzeitige Rückstand (nach Aussetzung der Einhebung der strittigen Umsatz- und Körperschaftsteuerbeträge) jedoch 21.396,57 € betrage. Die letzte Zahlung auf dem Abgabenkonto der Bw. datiere vom 2. September 2003. Eine Zahlungsaufforderung vom

22. September 2003 durch die Einbringungsstelle sei erfolglos geblieben. Unter diesen Umständen sei das Vorbringen, wonach die Einbringlichkeit der Kapitalertragsteuern nicht gefährdet sei, als bloße Floskel zu sehen, weshalb der beantragten Stundung zudem aus Rechtsgründen die Bewilligung zu versagen sei.

In dem dagegen eingebrochenen Vorlageantrag vom 5. Mai 2004 wurde in Bezug auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung vom 6. April 2004 ergänzend sinngemäß Folgendes erwidert:

Die Auffassung der Finanzbehörde, "potenziell rechtswidrige Bescheide würden in Rechtskraft erwachsen und die vorgeschriebenen Abgaben seien zum Fälligkeitstag zu entrichten", sei nicht haltbar. Bereits in der Berufung vom 18. März 2004 wurde unter Zitierung der diesbezüglichen Lehrmeinungen und Judikatur dargelegt, dass die Haftung gemäß Haftungsbescheid notwendigerweise und regelmäßig die entsprechende Steuerschuld bedinge. Nach der Lehre von der Akzessorietät könne die Haftung für einen Abgabenanspruch nur dann geltend gemacht werden, wenn eine entsprechende Steuerschuld zu Grunde liege. Die Aussage "potenziell rechtswidrige Bescheide würden in Rechtskraft erwachsen" sei somit inhaltlich nicht haltbar, wenngleich eine formelle Bindungswirkung zwischen Abgabenbescheid und Haftungsbescheid nicht bestehe. Hinsichtlich der Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgaben sei darauf verwiesen, dass der Abgabepflichtige bislang alle seine Steuerschulden – wenn auch verspätet – entrichtet habe, weshalb die Einbringlichkeit der Kapitalertragsteuern nicht gefährdet sei.

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

*Gemäß § 212 Abs. 1 erster Satz BAO kann auf Ansuchen des Abgabepflichtigen die Abgabenbehörde für Abgaben, hinsichtlich derer ihm gegenüber auf Grund eines Rückstandsausweises (§ 229) Einbringungsmaßnahmen für den Fall des bereits erfolgten oder späteren Eintrittes aller Voraussetzungen hiezu in Betracht kommen, den Zeitpunkt der Entrichtung der Abgaben hinausschieben (Stundung) oder die Entrichtung in Raten bewilligen, wenn die sofortige oder die sofortige volle Entrichtung der Abgaben für den Abgabepflichtigen mit erheblichen Härten verbunden wäre und die Einbringlichkeit der Abgaben durch den Aufschub nicht gefährdet wird.*

Im vorliegenden Fall besteht Streit darüber, ob eine Stundung von Kapitalertragsteuern 1998 – 2001 in Höhe von insgesamt 6.976,59 € bis zur Erledigung der Berufungsverfahren betreffend Körperschaftsteuer 1998 – 2001 im Hinblick auf die rechtlichen Voraussetzungen des § 212 BAO möglich ist.

Auf diese Frage muss beim gegenwärtigen Verfahrensstand aber aus folgenden Gründen nicht mehr eingegangen werden:

Zum einen setzt die Bewilligung einer Zahlungserleichterung nach § 212 BAO voraus, dass hinsichtlich der zu stundenden Abgaben Einbringungsmaßnahmen in Betracht kommen. Wie der Verwaltungsgerichtshof in den Erkenntnissen vom 3. Juni 1992, Zl. 91/13/0127 und 16. Dezember 1994, Zl. 93/17/0420, ausführte, muss diese Voraussetzung auch noch im Zeitpunkt der Entscheidung der funktional zuständigen Abgabenbehörde zweiter Instanz vorliegen. Der Anspruch auf Gewährung von Zahlungserleichterungen ist daher zu verneinen, wenn die zum Antragszeitpunkt bestandene Möglichkeit von Einbringungsmaßnahmen im Zeitpunkt der Rechtsmittelerledigung über das Ansuchen um Zahlungserleichterung aus welchen Gründen immer weggefallen ist. Da auf Grund der zwischenzeitlich erfolgten stattgebenden Erledigung der Berufung betreffend Körperschaftsteuer 1998 – 2001 und der damit in Zusammenhang stehenden Berufung gegen die Abweisung des Antrages auf Aufhebung der Bescheide betreffend Kapitalertragsteuern 1998 – 2001 keine Abgaben mehr aushaften, war das vorliegende Stundungsbegehren als gegenstandslos zu betrachten und die Berufung abzuweisen.

Zudem muss der Berufung der Erfolg auch deshalb versagt bleiben, weil Zahlungserleichterungsbescheide antragsgebundene Verwaltungsakte sind, bei denen die zur Entscheidung berufene Behörde an den Inhalt des Antrages des Abgabepflichtigen gebunden ist. Die Bw. hat eine Stundung bis zur Erledigung der Berufungsverfahren betreffend Körperschaftsteuer 1998 – 2001 beantragt. Zwischenzeitlich sind – wie obig angeführt - diese Berufungsverfahren bereits erledigt und somit der Stundungszeitraum verstrichen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Stundungsbegehren daher als gegenstandslos zu betrachten (vgl. etwa VwGH 24. 5. 1985, 85/17/0074; 24. 9. 1993, 93/17/0096; 23. 10. 1997, 96/15/0133).

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 16. März 2005