

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 28. Dezember 2009 gegen den Haftungsbescheid gem. § 12 BAO des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 13. November 2009 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Haftungsbetrag wird von € 14.015,84 um € 5.471,64 auf € 8.544,20 vermindert und umfasst die Umsatzsteuer 2003 mit Fälligkeitstag 16.02.2004.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

### Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 14. August 2001 wurde die Primärschuldnerin in der Form einer OEG errichtet; Geschäftszweig war der Kfz-Handel. Der Berufungswerber ist unbeschränkt haftender Gesellschafter, seit 15. Juli 2004 jedoch nicht mehr vertretungsbefugt.

Mit Haftungsbescheid vom 13. November 2009 wurde der Berufungswerber als Haftungspflichtiger gemäß § 12 der Bundesabgabenordnung für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma X im Ausmaß von € 14.015,84 (Umsatzsteuer 2003) in Anspruch genommen. Der Umfang der Haftung richte sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechts. Persönlich haftende Gesellschafter einer OG (OEG) würden den

Gesellschaftsgläubigern gegenüber unmittelbar, primär, unbeschränkt, unbeschränkbar, persönlich und solidarisch haften. Der Berufungswerber sei laut Eintragung im Firmenbuch vom 26. August 2002 bis 15. Juli 2004 persönlich haftender Gesellschafter der OG gewesen. Bisherige Einbringungsversuche bei der Gesellschaft selbst seien wenig Erfolg versprechend gewesen.

Mit Beschluss vom 10. Dezember 2009 wurde über das Vermögen der OG das Konkursverfahren eröffnet.

Die Berufung vom 28. Dezember 2009 enthielt lediglich den Hinweis, dass der "Haftungsbescheid zur Gänze über den Abgabenanspruch und Begründung" angefochten werde.

Der Mängelbehebungsauftrag vom 30. Dezember 2009 wurde mit Schreiben vom 01. Februar 2010 wie folgt beantwortet. Die Feststellung der Betriebsprüfung, Kraftfahrzeuge seien innergemeinschaftlich erworben und an Leasingfirmen verkauft worden ohne dabei die Vorgänge zu erfassen, sei unrichtig. Die Kraftfahrzeuge seien zwar innergemeinschaftlich gekauft worden, zwecks Vorfinanzierung der Käufe seien alle KFZ nur an die vorfinanzierende Bank verkauft worden. Die Primärschuldnerin sei als Leasingnehmerin aufgeschienen und habe monatliche Leasingraten zu bezahlen gehabt. Die NOVA sei von der Bank abgeführt worden. Die Fahrzeuge seien bis zu deren Verkauf am Firmenstandort der OG gestanden. Bei den tatsächlichen Verkäufen durch die OG seien die KFZ wiederum von der Bank zurückgekauft worden. Gleichzeitig sei bei den jeweiligen Verkäufen die Umsatzsteuer in Höhe von insgesamt € 3.734,80 abgeführt worden. Alle Vorgänge dieser Geschäftsabwicklung seien in der laufenden Buchhaltung erfasst und dokumentiert worden. Der Vorwurf der BP bestehe daher nicht zu Recht. Nicht nachvollziehbar sei, weshalb nicht bereits bei der USO-Prüfung und im anschließenden Finanzstrafverfahren im Jahr 2005, trotz vorliegender Unterlagen der Jahre 2003/2004, so spät Feststellungen seitens der BP getroffen worden sind.

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

Gemäß § 12 BAO haften die Gesellschafter von als solche abgabepflichtigen und nach bürgerlichem Recht voll oder teilweise rechtsfähigen Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit persönlich für die Abgabenschulden der Personenvereinigung. Der Umfang ihrer Haftung richtet sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

Nach § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs. 1 und 2).

---

Vom Haftungstatbestand des § 12 BAO werden Gesellschafter der Personengesellschaften nach dem UGB (OG, KG) erfasst.

Nach der Rechtslage vor dem UGB, in Kraft getreten mit 1. Jänner 2007, BGBl. I Nr. 120/2005, war § 12 BAO insbesondere auf die Gesellschafter einer OHG, KG, OEG und KEG anzuwenden.

Ob jemand Gesellschafter ist, ist nach dem Gesellschaftsrecht zu beurteilen. Der Umfang der Haftung richtet sich nach den Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes. Der Berufungswerber war persönlich haftender Gesellshafter. Der persönlich haftende Gesellschafter einer OG haftet für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft unmittelbar, primär, unbeschränkt, unbeschränkbar, persönlich und solidarisch (Ritz, BAO<sup>3</sup>, § 12 Tz 3).

Im Antwortschreiben vom 01. Februar 2010 hat der Berufungswerber zunächst auf die Berufung vom 26. Juni 2009 gegen den Abgabenanspruch (Umsatzsteuerbescheid 2003) verwiesen. Die Gesellschafterstellung wurde hingegen nicht bestritten. Was die Berufung gegen den Haftungsbescheid betrifft, so hat der Berufungswerber lediglich auf die seiner Meinung nach unzutreffenden Feststellungen seitens der Betriebsprüfung hingewiesen.

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen. Wenn ein zur Haftung Herangezogener sowohl gegen die Geltendmachung der Haftung als auch (gemäß § 248 BAO) gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch beruft, hat die Berufungsbehörde nach Lehre und ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zunächst nur über die Berufung gegen die Geltendmachung der Haftung zu entscheiden, da sich erst aus dieser Entscheidung ergibt, ob eine Legitimation zur Berufung gegen den Abgabenanspruch überhaupt besteht (siehe neben dem gleichfalls zum Fall einer Haftung nach § 12 BAO ergangenen hg. Erkenntnis vom 17. September 1996, 92/14/0138, auch die zu Fällen der Haftung nach anderen abgabenrechtlichen Bestimmungen ergangenen hg. Erkenntnisse vom 27. Jänner 2000, 97/15/0191, vom 29. März 2001, 2000/14/0200, vom 3. Juli 2003, 2000/15/0043, vom 22. Jänner 2004, 2003/14/0095, und vom 24. Februar 2004, 99/14/0242). In den letzten drei Erkenntnissen hat der Verwaltungsgerichtshof auch klar gestellt, dass im Falle des Vorliegens eines Abgabenbescheides die über die Haftung entscheidende Abgabenbehörde an den Inhalt des Abgabenbescheides gebunden ist. Argumente des zur Haftung Herangezogenen gegen den Abgabenanspruch lassen sich in diesen Fällen erst in Erledigung der nach § 248 BAO erhobenen Berufung des Haftungspflichtigen gegen den Abgabenanspruch berücksichtigen, welche aber erst nach rechtlichem Feststehen der Haftung ansteht.

In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass die Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ebenso wie im Verfahren nach § 9 BAO auch im Verfahren nach § 12 BAO nicht zu erörtern ist. (z.B. VwGH 17.9.1996, 92/14/0138). **Gegenstand des Berufungsverfahrens gegen den Haftungsbescheid ist einzig und allein die Frage, ob der Geschäftsführer zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden ist oder nicht, nicht jedoch, ob die der Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestehen oder nicht** (VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027).

Kein Zweifel besteht an der rechtlichen Stellung des Berufungswerbers als persönlich haftender Gesellschafter.

Nach Lage der Akten sind die Abgabenbescheide der OG zugestellt und von dieser in der weiteren Folge bekämpft worden.

§ 12 ist keine Ausfallhaftung. Die Nachrangigkeit der Haftung ist aber auch hier zu berücksichtigen. Das bedeutet, dass der Haftende in der Regel nur dann in Anspruch genommen werden darf, wenn die Einbringung der Abgabe beim Hauptschuldner gefährdet oder wesentlich erschwert wäre. Die Uneinbringlichkeit beim Hauptschuldner ist hingegen nur bei Vorliegen einer Ausfallhaftung Voraussetzung für die Haftungsanspruchnahme.

Eine ermessenswidrige Inanspruchnahme des Haftenden läge vor, wenn aushaftende Abgabenschulden vom Primärschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebbracht werden könnten (vgl. VwGH 16.10.2002, 99/13/0060). Das Finanzamt hat bereits in der Bescheidbegründung auf die bisher wenig Erfolg versprechenden Einbringungsmaßnahmen hingewiesen.

Ermessensentscheidungen der Abgabenbehörde haben sich gemäß § 20 BAO innerhalb der Grenzen zu halten, 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. Im Rahmen der Zweckmäßigkeit ist daher auch jeweils die Einbringlichkeit der Abgabenschulden zu prüfen.

Bei der Ermessensübung ist vor allem der Zweck der Haftungsbestimmung zu berücksichtigen. Haftungen sind Besicherungsinstitute zum Zweck der Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls. Der Berufungswerber hat nicht einmal angedeutet, inwieweit die

---

Einbringlichkeit der Abgabenschuld bei der Gesellschaft selbst gegeben sei. Er hat aber auch keine Gründe angeführt, weshalb seine Haftungsanspruchnahme ermessenswidrig sei.

Bei der Ermessensübung sind zwar auch die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen zu berücksichtigen, doch schließt nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes selbst eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit die Geltendmachung der Haftung nicht aus, weil künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (vgl. VwGH 28.11.2002, 97/13/0177). Das Alter des Berufungswerbers (Jahrgang 1971) spricht gerade für die Geltendmachung der Haftung.

Im Rahmen der Berufungsentscheidung hat die Berufungsbehörde von der Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt ihrer Entscheidung auszugehen. Über das Vermögen der OG wurde mit Beschluss vom 10. Dezember 2009 das Konkursverfahren eröffnet, der Masseverwalter hat im Februar 2010 die Masseunzulänglichkeit angezeigt. Sind die Abgabenschulden, bei der Primärschuldnerin kaum einbringlich, kann die Abgabenbehörde die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden bei ihren Zweckmäßigkeitsoberlegungen zudem vernachlässigen.

Gesellschafter einer OG haften solidarisch. Zur Hereinbringung des Abgabenrückstandes der OG hat das Finanzamt neben dem Berufungswerber auch noch einen weiteren so wie er persönlich haftenden Gesellschafter der OG nach § 12 BAO für Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft zur Haftung herangezogen. Bei der Haftungsanspruchnahme mehrerer Gesellschafter gemäß § 12 BAO ist im Rahmen der Ermessensübung auch auf den Umfang der wirtschaftlichen Vorteile, die der einzelne Gesellschafter erzielt hat, also auf das jeweilige Beteiligungsausmaß bzw. auf die Ergebnisanteile, Bedacht zu nehmen. Die Steueraktenlage der OG zeigt auf, dass der Berufungswerber am Ertragsanteil zu 50 % beteiligt war, weshalb auch aus diesem Aspekt heraus eine Haftungsanspruchnahme gerechtfertigt war. Entscheidend für den Umfang der Haftung dürfte für das Finanzamt aber der Zeitraum der Vertretungsbefugnis gewesen sein.

Nach Ergehen des Haftungsbescheides am Abgabenkonto der OG vorgenommene Verbuchungen führten zu einer Verminderung der Umsatzsteuer 2003 und somit dieser haftungsgegenständlichen Abgabe von € 14.015,84 auf € 8.544,20 (Verminderung € 5.471,64).

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 11. Jänner 2011