



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 11. Jänner 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 13. November 2009, mit dem der Berufungswerber gem. § 12 BAO zur Haftung für die Abgabenschuldigkeiten der Firma X im Ausmaß von € 282.747,15 in Anspruch genommen wurde, entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Die Haftungsinanspruchnahme wird auf folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 277.275,51 eingeschränkt.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag in €
Umsatzsteuer	2003	16.02.2004	8.544,20
Umsatzsteuer	2004	15.02.2005	3.066,67
Umsatzsteuer	2005	15.02.2006	14.374,74
Normverbrauchsabgabe	02-12/05	15.02.2006	10.239,42
Normverbrauchsabgabe	01-12/06	15.02.2007	9.804,36
Umsatzsteuer	2006	15.02.2007	106.614,33
Normverbrauchsabgabe	01-12/07	15.02.2008	28.398,94
Umsatzsteuer	2007	15.02.2008	96.232,85
Betrag			<b>277.275,51</b>

---

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 laut Firmenbuch seit 28. August 2001 unbeschränkt haftender Gesellschafter.

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 € 282.747,15 (Umsatzsteuer 2003 € 14.015,84, Umsatzsteuer 2004 € 3.066,67, Umsatzsteuer 2005 € 14.374,74, Normverbrauchsabgabe 02-12/05 € 10.239,43, Normverbrauchsabgabe 1-12/06 € 9.804,36, Umsatzsteuer 2006 € 106.614,33, Normverbrauchsabgabe 1-12/07 € 28.398,94, Umsatzsteuer 2007 € 96.232,85) 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 seit 28.08.2001 persönlich haftender Gesellschafter der OG. 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 11. Jänner 2010 enthielt lediglich den Hinweis, dass der "Haftungsbescheid zur Gänze über den Abgabenanspruch und Begründung" angefochten werde.

Mit Bescheid vom 18. Jänner 2010 wurde dem Berufungswerber aufgetragen, den Mangel der fehlenden Begründung zu beheben. Im Antwortschreiben vom 17. Februar 2010 erfolgte zunächst der Hinweis, dass mit Schreiben vom 26. Juni 2009 bereits von der OG gegen die Umsatzsteuerbescheide der Jahre 2003-2007, und gegen die Bescheide über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe für die Zeiträume 02-12/05, 1-12/06 und 1-12/07 Berufung eingebracht worden sei. Was die fehlende Begründung selbst betrifft, so wurden lediglich solche Gründe gegen die haftungsgegenständlichen Abgaben angeführt, wie sich im Berufungsschriftsatz der OG finden.

### **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 und ist persönlich haftender Gesellschafter. 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 17. Februar 2010 hat der Berufungswerber zunächst auf die Berufung vom 26. Juni 2009 gegen den Abgabenanspruch verwiesen. Die Gesellschafterstellung wurde hingegen nicht bestritten. Was die Berufung gegen den Haftungsbescheid betrifft so hat, so richtet sich diese nur gegen die Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben.

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 (VwGH 12.03.2010, 2006/17/036-0), 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 Haftungsinanspruchnahme.

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.

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.

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 Haftungsinanspruchnahme 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 1973) 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 Haftungsinanspruchnahme 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 ist, weshalb auch aus diesem Aspekt heraus eine Haftungsinanspruchnahme gerechtfertigt war. Entscheidend für den Umfang der Haftung dürfte für das Finanzamt zudem 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). Die übrigen haftungsgegenständlichen Abgaben erfuhren hingegen keine Veränderung.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 11. Jänner 2011