



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der am 22. März 2010 verstorbenen Bw., A., S. 5, vertreten durch Dr. Norbert Stütler, Rechtsanwalt, 6020 Innsbruck, Anichstraße 40, vom 23. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 19. September 2007 betreffend Haftung gemäß § 12 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die am 22. März 2010 verstorbene Berufungswerberin (in der Folge kurz: Bw.) wurde mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 21. August 2001 gemäß § 9 iVm § 80 BAO für die bei der Fa. „AS. OEG (OG)“ aushaftende Umsatzsteuer 1998 in Höhe von 3.883,78 € (53.442,00 S) in Anspruch genommen. Nach Erhebung einer Berufung wurde dieser Bescheid in Stattgabe der Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 19. September 2007 aufgehoben.

Mit Bescheid vom 19. September 2007 erfolgte eine neuerliche Haftungsinanspruchnahme der Bw. für die bei der gegenständlichen Gesellschaft mit dem Betrag von 3.883,78 € aushaftende Umsatzsteuer 1998, nunmehr gemäß § 12 BAO. Zur Begründung wurde ausgeführt, gemäß § 128 Unternehmensgesetzbuch (UGB), BGBI. I Nr. 120/2005, hafteten die Gesellschafter für Verbindlichkeiten der Offenen Gesellschaft (OG) den Gläubigern als Gesamtschuldner persönlich, unbeschränkt und unmittelbar. Als (ehemalige) Gesellschafterin der Fa. „AS. OEG

(OG)" werde die Bw. somit vom Haftungstatbestand des § 12 BAO erfasst, weshalb diese auch für die Abgabenverbindlichkeiten persönlich hafte.

Mit der fristgerecht eingebrachten Berufung wurde die ersatzlose Aufhebung des Haftungsbescheides vom 19. September 2007 beantragt. Zur Begründung wurde ausgeführt, die Forderung des Abgabenbetrages (Umsatzsteuer 1998) in Höhe von 3.883,78 € sei verjährt. Gemäß § 138 BAO verjähre nämlich das Recht eine fällige Abgabe einzuheben innerhalb von fünf Jahren. Hinzuweisen sei auch darauf, dass der ursprüngliche Haftungsbescheid vom 21. August 2001 aufgehoben worden und daher nicht als dem Rechtsbestand zugehörig zu werten sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 2. Jänner 2008 wurde die Berufung im Wesentlichen mit der Begründung abgewiesen, die Geltendmachung der Haftung durch Erlassung eines Haftungsbescheides stelle eine Maßnahme der Abgabeneinhebung dar, sodass diesbezüglich die Bestimmung über die Einhebungsverjährung gemäß § 238 anzuwenden sei. Der Tatbestand der Verjährung sei von Amts wegen zu prüfen.

Anzumerken sei, dass die verjährungsunterbrechende Wirkung einer Amtshandlung nicht zur Voraussetzung habe, dass diese Amtshandlung dem Steuerpflichtigen gegenüber in Erscheinung getreten bzw. ihm zur Kenntnis gelangt sei (siehe dazu VwGH 28.03.1990, 89/13/0189). Gegenständlich sei nun aus den Akten zu ersehen, dass seitens der Abgabenbehörde im Jahre 2002 Feststellungen über die wirtschaftlichen Verhältnisse der Bw. im Wege einer elektronischen Abfrage beim Hauptverband der Sozialversicherungsträger getroffen worden seien. Da der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 24.10.2002, 2002/15/0141, bereits eine an die Meldebehörde gerichtete Meldeabfrage als ausreichende Unterbrechungshandlung iSd § 238 Abs. 2 BAO gewertet habe, sei nach Ansicht des Finanzamtes der am 11. Februar 2002 erfolgte Abruf eines Versicherungsdatenauszuges der österreichischen Sozialversicherung umso mehr als Maßnahme zur Durchsetzung des Abgabenanspruches anzusehen (vgl. auch VwGH 30.09.1997, 95/08/0263). Die Abgabenbehörde dürfe somit die genannte Amtshandlung vom 11. Februar 2002 als Unterbrechungshandlung qualifizieren, mit dem Ergebnis, dass der Erlassung des Haftungsbescheides vom 19. September 2007 nicht die Einhebungsverjährung entgegen gestanden sei.

Innerhalb offener Frist wurde ein – nicht weiter begründeter - Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist ausschließlich, ob der Erlassung des gegenständlichen Haftungsbescheides die Verjährung der Haftungsschuld entgegensteht.

Die Haftungsinanspruchnahme der Bw. erfolgte auf Basis des § 12 BAO. Diese Norm legt fest, dass die Gesellschafter von als solche abgabepflichtigen und nach bürgerlichem Recht voll oder teilweise rechtsfähigen Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit persönlich für die Abgabenschulden der Personenvereinigung haften. Der Umfang ihrer Haftung richtet sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

Durch die Bestimmung des § 12 werden die zivilrechtlichen Haftungen der Gesellschafter von Personengesellschaften nach dem UGB auch zu abgabenrechtlichen und können daher mittels Haftungsbescheides geltend gemacht werden (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 12 Anm 1).

Aus dem Firmenbuch ist zu ersehen, dass die am 22. März 2010 verstorbene Bw. und ihr am 20. Jänner 1998 verstorbener Ehemann seit der am 04.06.1996 erfolgten Eintragung der Fa. „AS. OEG (OG)“ in das Firmenbuch als deren unbeschränkt haftende Gesellschafter fungiert haben. Nach dem Ableben des Gatten der Bw. wurde die Gesellschaft aufgelöst, wovon das Finanzamt erst im Zuge einer im November 1999 bei der Gesellschaft durchgeführten, erfolglosen Vollstreckungsmaßnahme Kenntnis erlangte.

In Haftung gezogen wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 1998, die mit Bescheid vom 2. September 1999 erklärungsgemäß veranlagt wurde, in Höhe von 3.883,78 € aushaftet und am 15. Februar 1999 fällig war.

Wie in der Berufungsvorentscheidung zutreffend dargelegt wurde, stellt die Geltendmachung der Haftung durch Erlassung eines Haftungsbescheides eine Maßnahme der Abgabeneinhebung dar, sodass diesbezüglich § 238 BAO zur Anwendung kommt (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 238 Anm 9). Gemäß Abs. 1 dieser Bestimmung verjährt das Recht eine fällige Abgabe einzuhaben und zwangsweise einzubringen, binnen fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe fällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe. § 209a gilt sinngemäß. Abs. 2 dieser Norm legt fest, dass die Verjährung fälliger Abgaben durch jede zur Durchsetzung des Anspruches unternommene, nach außen erkennbare Amtshandlung, wie durch Mahnung, durch Vollstreckungsmaßnahmen, durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung oder durch Erlassung eines Haftungsbescheides unterbrochen wird. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

Die Einhebung der Umsatzsteuer 1998 wäre auf Grund der am 15. Februar 1999 eingetretenen Fälligkeit grundsätzlich am 31. Dezember 2004 verjährt gewesen.

Gegenständlich sind jedoch mehrere Unterbrechungshandlungen im Sinne des § 238 Abs. 2 BAO gesetzt worden. So wurde bereits am 21. August 2001 – und somit innerhalb der Verjährungsfrist - gemäß § 9 iVm § 80 BAO ein Haftungsbescheid erlassen, mit dem die Bw. für die aushaftende Umsatzsteuer 1998 in Anspruch genommen wurde. Dass dieser Bescheid in der Folge im Instanzenzug behoben wurde (siehe dazu oben), vermag an seiner Eignung, die Einhebungsverjährung zu unterbrechen, nichts zu ändern, da die Rechtskraft des Behördenaktes nicht zu den in § 238 Abs. 2 BAO geforderten rechtserheblichen Merkmalen der eine Unterbrechung bewirkenden Amtshandlungen zählt, wie sich schon aus der Anführung auch von Amtshandlungen in der bezogenen Gesetzesstelle ergibt, die überhaupt nicht der Rechtskraft fähig sind, wie etwa Mahnungen (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 238 Anm 21; Ritz, BAO³, § 238 Tz 16).

Der Unabhängige Finanzsenat teilt zudem die Rechtsauffassung des Finanzamtes, dass auch die am 11. Februar 2002 in der Datenbank des Hauptverbandes der Sozialversicherungsträger erfolgte Abfrage zur Ermittlung der Daten möglicher Drittschuldner der Bw. als taugliche Unterbrechungshandlung anzusehen ist (siehe dazu VwGH 30.09.1997, 95/08/0263, betreffend die Einforderungsverjährung iSd § 68 Abs. 2 ASVG; UFS 17.07.2008, RV/0058-S/07; UFS 19.03.2007, RV/0443-I/04; UFS 06.10.2004, RV/0758-L/03; UFS 23.02.2004, RV/0565-L/03; davon abweichend UFS 17.03.2004, RV/0063-S/02). Die betreffende Maßnahme ist in den Akten dokumentiert und sie hat erkennbar den Zweck der Hereinbringung der aushaftenden Umsatzsteuer 1998 durch Ermittlung allfälliger Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bzw. Pensionseinkünfte der Bw. verfolgt. Die betreffende Datenbankabfrage war auch erfolgreich, denn es konnte eruiert werden, dass die Bw. seit dem 01.01.2000 seitens der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft eine Witwenpension bezieht. Dass die Bw. von dieser Maßnahme keine Kenntnis erlangt hat, ist für die verjährungsunterbrechende Wirkung einer Amtshandlung nicht maßgeblich (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 238 E 44 und E 45).

Auf Grund der am 11. Februar 2002 erfolgten verjährungsunterbrechenden Wirkung der im Akt dokumentierten Abfrage in der Datenbank des Hauptverbandes der Sozialversicherungsträger begann die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist des § 238 BAO daher mit Ablauf des Jahres 2002 neu zu laufen und hätte am 31.12.2007 geendet. Somit stand der Erlassung des angefochtenen Haftungsbescheides am 19. September 2007 die Einhebungsverjährung nicht entgegen.

Eine schuldhafte Pflichtverletzung oder eine Unterlassung der Gleichbehandlung aller Gläubiger ist bei der Haftungsinanspruchnahme nach § 12 BAO nicht zu prüfen. Auch ist die Fa. „AS. OEG (OG)“, die seit dem 01.01.2007 im Firmenbuch als OG geführt wird, eine Personengesellschaft nach dem UGB. Daher wird die Bw., die seit deren Bestehen als deren Gesellschafterin fungiert hat, vom Haftungstatbestand des § 12 BAO erfasst und haftet daher den Gesellschaftsgläubigern für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft als Gesamtschuldnerin persönlich.

Während im bürgerlichen Recht die Inanspruchnahme von Gesamtschuldnern im Belieben des Gläubigers liegt, ist sie im Abgabenrecht in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt (Ritz, BAO³, § 13 Tz 5 und § 6 Tz 6; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³, § 6 E 6). Dabei haben sich Ermessensentscheidungen 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 (VwGH 23.1.1989, 87/15/0136).

Im Rahmen des Ermessens ist zu berücksichtigen, dass die Einbringung der in Haftung gezogenen Abgabenschuld bei der zwischenzeitlich aufgelösten Gesellschaft – wie seitens des Finanzamtes vorgenommene Vollstreckungsmaßnahmen gezeigt haben – nicht möglich ist. Der zweite unbeschränkt haftende Gesellschafter, der Gatte der Bw., war bereits zum Zeitpunkt der Erlassung des angefochtenen Haftungsbescheides verstorben, sodass das Finanzamt in der Haftungsinanspruchnahme der Bw. die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches sah.

Bezüglich der Einbringlichkeit der in Haftung gezogenen Abgabenschuld bei der Bw. ist festzuhalten, dass die Bw. am 22. März 2010 ebenfalls verstorben ist. Die Bw. war jedoch Alleineigentümerin eines bebauten Grundstückes (GB YY S., EZ Y, GSt-Adresse: XXXXX). Zwar ist das Eigentum an dieser Liegenschaft laut Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichtes R. vom 17. September 2010 zwischenzeitlich je zur Hälfte den Eltern der Bw. als deren gesetzlichen Erben einverleibt worden. Auf Grund des erwähnten erblasserischen Nachlasses kann allerdings nicht von vornherein von der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuld ausgegangen werden. Gesamthaft ist somit nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates dem öffentlichen Interesse an der Abgabeneinbringung der Vorrang einzuräumen, weshalb die streitgegenständliche Haftungsinanspruchnahme als rechtmäßig angesehen wird.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 10. November 2010