



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Z.D., (Bw.) vertreten durch Mag. Sylvia Hafner, Rechtsanwältin, 1050 Wien, Castelligasse 8/Gartenstr. 14, vom 23. Juni 2009 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Wien 12/13/14 Purkersdorf, vertreten durch OR Mag. Hans Merinsky, vom 14. Mai 2009 gemäß §§ 12 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben und der Haftungsbetrag an Umsatzsteuer 2002 auf € 23.652, 86 eingeschränkt.

Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Wien 12/13/14 und Purkersdorf erließ am 14. Mai 2009 einen Haftungsbescheid und zog den Bw. gemäß § 12 BAO für offene Abgabenschuldigkeiten der M.KEG betreffend Umsatzsteuer 2002 in der Höhe von € 24.436,01 zur Haftung heran.

Dagegen richtet sich die Berufung vom 23. Juni 2009, in der ausgeführt wird, dass bezüglich der M.KEG kein Umsatzsteuerrückstand aus dem Jahr 2002 bestehe und es daher auch keinen Grund für die Erlassung eines Haftungsbescheides gebe. Zudem seien Rückstände aus dem Jahr 2002 verjährt.

Über das Vermögen der M.KEG sei am 17. Juni 2006 und über das Vermögen der Einschreiterin (Anmerkung: Nach der angegebenen Zahl des Konkursverfahrens handelt es sich dabei um die zweite Gesellschafterin G.M.) am 26. April 2006 ein Konkursverfahren eröffnet worden. Am 3. Mai 2007 sei der Zahlungsplan angenommen worden, der vorsehe, dass die Gläubiger darunter auch das Finanzamt 8,6 % ihrer Forderungen erhielten.

Es werde daher der Antrag gestellt, den Bescheid aufzuheben.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 9. Juli 2009 abgewiesen und dazu vorgebracht, dass die Umsatzsteuer 2002 erst am 23. Juni 2004 veranlagt worden sei. Die Fälligkeit der Umsatzsteuernachforderung ergebe sich jedoch aus § 21 UStG, demgemäß sei die Umsatzsteuer am 15. Februar 2003 fällig gewesen. Die Erlassung eines Haftungsbescheides stelle eine Einhebungsmaßnahme dar. Die Einhebungsverjährungsfrist des § 238 BAO betrage fünf Jahre.

Sie habe mit Rechtskraft des Beschlusses über die Aufhebung des Konkurses neu zu laufen begonnen.

Das Konkursverfahren sei am 17. Februar 2006 eröffnet worden und die Forderungsanmeldung am 23. Februar 2006 erfolgt, damit sei der Haftungsbescheid innerhalb offener Frist erlassen worden.

Gemäß § 12 BAO hafte der Bw. als persönlich haftender Gesellschafter unmittelbar und unbeschränkt für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft, somit auch für die Abgabenverbindlichkeiten.

Am 14. Juli 2009 wurde ein Vorlageantrag eingebracht und eingewendet, dass in der Berufungsvorentscheidung lediglich der Gesetzestext wiedergegeben und in keiner Weise auf die Sachelage eingegangen werde.

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.

Ganz allgemein ist zu sagen, dass § 12 gleichsam die handelsrechtlichen Regelungen über die Möglichkeiten der Inanspruchnahme der KEG und ihrer Gesellschafter in das Abgabenrecht übertragen hat, sodass dem Abgabengläubiger die nach handelsrechtlichen Maßstäben zu beurteilenden Gläubigerrechte ebenso wie dem Zivilgläubiger offen stehen. Diese Gläubigerrechte sind aber wegen Abgabenforderungen abgabenverfahrensrechtlich, also im Administrativverfahren geltend zu machen, und zwar in Bezug auf die Abgabenschulden der Gesellschaft durch Abgabenbescheid an diese, in Bezug auf die Heranziehung der Gesellschafter für die Abgabenschulden der Gesellschaft mit Haftungsbescheid.

Der Bw. fungierte im Zeitraum 1. September 1999 bis 18. September 2003 als unbeschränkt haftender Gesellschafter der M.KEG.

Über das Vermögen der KEG wurde am 17. Februar 2006 ein Konkursverfahren eröffnet, das nach dem Scheitern eines Ausgleichsverfahrens mit Beschluss vom 26. Mai 2009 aufgehoben wurde.

Die in der Berufungsschrift genannte Zahl zu einem Ausgleichsverfahren betrifft nicht den Bw. sondern die zweite Gesellschafterin, G.M., daher kommt diesem Vorbringen in seinem Verfahren keine Bedeutung zu.

Die am 12. Dezember 2003 eingereichte Umsatzsteuerjahreserklärung für das Jahr 2002 wies einen Nachforderungsbetrag in der Höhe von € 31.017,74 aus, wobei die ursprünglich gemeldete Zahllast nur € 31.502,09 betrug, somit wurde in etwa die Hälfte der in diesem Jahr angefallenen Umsatzsteuerzahllast nicht entsprechend der Bestimmung des § 21 Umsatzsteuergesetz gemeldet und entrichtet.

Die Umsatzsteuer war laut Kontoauszug am 15. Jänner 2003 fällig. Wie bereits in der Berufungsvorentscheidung richtig ausgeführt wurde, hat die Nachforderung keine gesonderte Fälligkeit begründet, sondern ergibt sich auf Grund der Bescheiderlassung bei Veranlagung der Jahresumsatzsteuer nur eine Nachfrist gemäß § 210 Abs. 4 BAO.

Am 9. März 2006 wurde im Konkursverfahren der M.KEG der an diesem Tag noch offene Teilbetrag dieser Nachforderung in der Höhe von € 24.436,01 angemeldet.

Gemäß § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht eine fällige Abgabe einzuheben 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.

(2) Die Verjährung fälliger Abgaben wird 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. Mit Ablauf des Jahres, in welchem die Unterbrechung eingetreten ist, beginnt die Verjährungsfrist neu zu laufen.

(3) Die Verjährung ist gehemmt, solange a) die Einhebung oder zwangsweise Einbringung einer Abgabe innerhalb der letzten sechs Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist, oder b) die Einhebung einer Abgabe ausgesetzt ist, oder c) einer Beschwerde gemäß § 30 Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985 oder § 85 Verfassungsgerichtshofgesetz 1953 aufschiebende Wirkung zuerkannt ist.

Gemäß § 9 Abs. 1 Konkursordnung wird durch die Anmeldung im Konkurs die Verjährung der angemeldeten Forderung unterbrochen. Die Verjährung der Forderung gegen den Gemeinschuldner beginnt von neuem mit dem Ablauf des Tages, an dem der Beschluss über die Aufhebung des Konkurses rechtskräftig geworden ist.

Die fünfjährige Einhebungsverjährungsfrist hat daher mit Ablauf des Jahres 2009 neu zu laufen begonnen.

Fälligkeit der Abgabe 2003 + 5 Jahre nach § 238 BAO = 2008, vor Ablauf dieser Frist wurde die Forderung im Konkurs angemeldet (= Unterbrechungshandlung), damit liegt keine Einhebungsverjährung vor.

Die Gesellschafter einer OHG, OEG, KG und KEG werden vom Haftungstatbestand des § 12 BAO erfasst. Dabei kommt es auf die "förmliche Gesellschafterstellung", auf die nach Gesellschaftsrecht zu beurteilende Gesellschafterstellung an (Hinweis Stoll, BAO-Kommentar, 147 f). Der persönlich haftende Gesellschafter einer KEG haftet für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern als Gesamtschuldner persönlich (VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027).

Bei einer Haftungsinanspruchnahme nach § 12 BAO ist weder eine schuldhaftes Pflichtverletzung noch eine Unterlassung der Gleichbehandlung aller Gläubiger zu prüfen. Die Geltendmachung der Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt. 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 "berechtigter 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).

Die Haftung nach § 12 BAO ist zwar keine Ausfallhaftung, jedoch das Prinzip der Nachrangigkeit der Haftung im Verhältnis zur Inanspruchnahme der Gesellschaft ist zu berücksichtigen wäre. Der Haftende kann somit in der Regel nur dann in Anspruch genommen werden, wenn die Einbringung der Abgaben bei der Gesellschaft gefährdet oder wesentlich erschwert wäre. Eine ermessenswidrige Inanspruchnahme des Haftenden läge vor, wenn aushaftende Abgabenschulden vom Primärschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden könnten (vgl. VwGH 16.10.2002, 99/13/0060).

Es war daher festzustellen, dass aus der Forderungsanmeldung im Konkursverfahren der M.KEG keine Begleichung der Abgabenschuldigkeiten erreicht werden konnte.

Die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger erfolgte demnach zu Recht. Jedoch ergibt sich aus der Kontolage, dass nur noch ein Betrag von € 23.652,86 aushaftet, daher war die Berufung spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Ermessensübung wird festgehalten, dass auch an die zweite Gesellschafterin ein Haftungsbescheid erlassen wurde.

Wien, am 1. Februar 2010