



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von Herrn C.F., vom 3. Mai 2004 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes für den 9., 18., und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 1. April 2004 entschieden:

- I. Der Berufung wird teilweise stattgegeben und der Haftungsbetrag auf eine Höhe von € 5.081,84 eingeschränkt.
- II. Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 1. April 2004 wurde der Berufungswerber (in der Folge Bw.) als Haftungspflichtiger gemäß § 12 BAO für die aushaftende Umsatzsteuer für das Jahr 2001 der Firma C-KEG im Ausmaß von € 7.273,29 in Anspruch genommen, wobei begründend ausgeführt wurde, dass der Bw. gemäß § 12 BAO für die Rückstände der KEG hafte.

In der dagegen eingebrachten Berufung vom 3. Mai 2004 verwies der Bw. darauf, dass der Bescheid unrichtig sei und auf unrichtigen Angaben und Feststellungen beruhe. Der Bw. habe mit Wirkung vom 1. November 2001 Geschäftsführung und Geschäftsanteile an Frau S. R. abgetreten und dieser ordnungsgemäß die geschäftlichen Aufzeichnungen übergeben. Im Gegenzug habe sich Frau R. verpflichtet, für den ausstehenden Jahresabschluss 2001 zu sorgen und ihm die Verlustanteile aus diesem Geschäftsjahr als Teil des Kaufpreises der Geschäftsanteile zukommen zu lassen. Das Jahr 2001 sei schließlich vom Finanzamt richtig veranlagt worden. Das Geschäftsjahr habe sicher mit einem ziemlichen Verlust geschlossen,

der Bw. habe als Steuerausgleich Geld zurückerhalten und die Umsatzsteuer sei ausgeglichen gewesen. Plötzlich sei wieder alles anders, ohne dass er in diese Vorgänge eingebunden gewesen wäre und dagegen etwas machen hätte können.

Der Bw. beantrage daher die Richtigstellung der Veranlagung 2001 dahingehend, dass der alte Zustand in Umsatzsteuer und Einkommensteuer wieder hergestellt werde. Die Änderung der Bescheide sei für ihn weder plausibel noch nachvollziehbar und beruhe auf offensichtlich vollkommen falschen Annahmen des Finanzamtes. Da die Geschäftsaufzeichnungen Frau R. habe, beantrage er mit Nachdruck bei dieser Person für eine Aufklärung etwaiger Unklarheiten zu sorgen.

Ferner habe sich Frau R. nach eingehender Überprüfung verpflichtet, alle auftretenden Verbindlichkeiten der Gesellschaft zu übernehmen und zu begleichen. Sollte der Bw. im Zusammenhang mit Geschäften der Gesellschaft in Anspruch genommen werden, habe sie sich verpflichtet, diese voll und ganz zu übernehmen. Dies alles deswegen, weil Frau R. kaum Bargeld für den Erwerb des Betriebs gehabt habe. Der Bw. sei daher auch für offene Salden des Finanzamtes nicht die richtige Ansprechperson und beantrage höflich, sich an Frau S. R. schadlos zu halten.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 13. September 2004 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und der Haftungsbetrag für Umsatzsteuer 2001 von € 7.622,73 auf € 5.081,84 eingeschränkt.

Als Begründung wurde ausgeführt, dass der Bw. als Haftender gemäß § 12 BAO für die Umsatzsteuer betreffend die Monate 1-8/2001 in Höhe von € 5.081,84 der Firma C-KEG herangezogen worden sei. Da der Bw. seine Tätigkeit als voll haftender Gesellschafter nur bis 31. Oktober 2001 ausgeübt habe, sei die Haftung auf die Monate 1-8 des Jahres 2001 eingeschränkt worden. Die Firma sei im Firmenbuch als Kommandit-Erwerbsgesellschaft eingetragen. Der Bw. sei als persönlich haftender Gesellschafter (Komplementär) vom 22. März 1997 bis 31. Oktober 2001 im Firmenbuch eingetragen gewesen. Der Umfang der Haftung richte sich nach der Bestimmung des § 4 Abs. 1 Erwerbsgesellschaftsgesetzes (EGG). Demzufolge seien die handelsrechtlichen Vorschriften anzuwenden. Der Komplementär der Kommanditgesellschaft hafte gemäß § 128 HGB unmittelbar, primär, unbeschränkt, unbeschränkbar und persönlich. Der Bw. hafte für die Abgabenschulden der Firma auch dann, wenn er als Gesellschafter "faktisch" ausgeschieden ist (vgl. VwGH 16.9.2003, 9/14/0276). Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid des Jahres 2001 vom 3. Dezember 2003 werde gesondert erledigt.

Im Schreiben vom 13. Oktober 2005 (richtig wohl 2004) beantragt der Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Die Jahreserklärung für das

gesamte Jahr 2001 betrage laut Auskunft des Finanzamtes € (gemeint wohl ATS) 46.095,00, das seien € 3.349,85. Wenn man bedenke, dass der Bw. nur acht Monate Betrieb gehabt habe, sei der Betrag von € 5.041,85 viel zu hoch. Von diesen € 3.349,85 sei aber auch ein im Moment vom Bw. nicht eruierbarer Betrag bezahlt worden. Möglicherweise, dass eine Kleinigkeit hier aushafte, sicher jedoch nicht in der vom Finanzamt dargestellten Größenordnung, die sich zudem durch nichts be- oder ergründen lasse.

Die Haftungsproblematik sei dem Bw. klar und er ersuche daher von einem für ihn nachvollziehbaren Ergebnis auszugehen, nämlich der Umsatzsteuerjahreserklärung 2001 über € 3.349,85. Sollte hier ein Betrag noch unberichtigt aushaften, werde er diesen unverzüglich entrichten.

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 Rechts.

Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224, Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch berufen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabeananspruches, so gilt § 245 Abs. 2 und 4 sinngemäß.

Unstrittig ist, dass der Bw. als persönlich haftender Gesellschafter (Komplementär) der Firma C-KEG vom 22. März 1997 bis 31. Oktober 2001 im Firmenbuch eingetragen war.

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes werden die Gesellschafter einer OHG, OEG, KG und KEG 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). Eine entgegenstehende, im Innenverhältnis getroffene Vereinbarung Dritten gegenüber ist unwirksam (VwGH 16.9.2003, 99/14/0276).

Wie die Abgabenbehörde erster Instanz richtig ausführte, richtet sich der Umfang der Haftung nach der Bestimmung des § 4 Abs. 1 Erwerbsgesellschaftsgesetzes (EGG). Demzufolge sind die handelsrechtlichen Vorschriften anzuwenden. Der Komplementär der Kommanditgesellschaft haftet gemäß § 128 HGB unmittelbar, primär, unbeschränkt, unbeschränkbar und persönlich. Der Vertreter haftet für die Abgabenschulden der Firma auch

dann, wenn er als Gesellschafter "faktisch" ausgeschieden ist (vgl. VwGH 16.9.2003, 9/14/0276).

Im Übrigen führt der Bw. selbst in seiner Berufung aus, dass ihm die Haftungsproblematik klar sei.

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer rechtswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen werden können, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden kann. Eine Vermögenslosigkeit oder Arbeitsunfähigkeit des Haftungspflichtigen steht in keinem Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 16.10.2002, 99/13/0060). Im Rahmen der Zweckmäßigkeit ist daher auch jeweils die Einbringlichkeit der Abgabenschulden zu prüfen (VwGH 23.1.1989, 87/15/0136).

Dass die im Haftungsbescheid angeführte Abgabenschuld bei der KEG als Hauptschuldnerin nicht ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten eingebracht werden konnte, ist aktenkundig allein daraus zu ersehen, dass wiederholt Einbringungsmaßnahmen bei der Käuferin der Gesellschaftsanteile vergeblich versucht worden sind.

Der Bw. führt in der Berufung aus, dass die Umsatzsteuer 2001 laut Erklärung für das gesamte Jahr nur einen Betrag von € 3.349,85 ergeben habe, der Bw. auch Teilbeträge entrichtet hat und der im Rahmen der Berufungsvorentscheidung eingeschränkte Haftungsbetrag von € 5.041,85 nicht nachvollziehbar und viel zu hoch ist, sodass die Höhe des Haftungsbetrages bekämpft wird. In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass mit Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 3. Dezember 2003 die Jahresumsatzsteuer für das Jahr 2001 mit € 16.787,42 festgesetzt wurde, woraus sich eine Nachforderung von € 7.622,73 ergeben hat. Bei aliquoter Betrachtung der Monate Jänner bis August 2001, in denen der Bw. für die Entrichtung der Umsatzsteuervorauszahlungen verantwortlich gewesen ist, ergibt sich der in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 13. September 2004 erwähnte eingeschränkte Haftungsbetrag von € 5.081,84, sodass der Haftungsbetrag an Umsatzsteuer für die Monate 1-8/2001 auf diesen Betrag einzuschränken war. Dass zwischenzeitig nicht mehr der gesamte Betrag von € 5.081,84 offen

aushaftet ist insoweit irrelevant, als die Haftung zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung durch die Abgabenbehörde erster Instanz zu prüfen war.

Soweit dem Abgabenakt zu entnehmen ist, dass zwischenzeitig die Berufung des Bw. gegen den Umsatzsteuerbescheid 2001 mit Bescheid des Finanzamtes für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg vom 23. Februar 2005 als zurückgenommen erklärt wurde, sei erwähnt, dass der Verwaltungsgerichtshof in den Erkenntnissen vom 3. Juli 2003, 2000/15/0043, vom 22. Jänner 2004, 2003/14/0095, und vom 24. Februar 2004, 99/14/0242, klar gestellt hat, 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 (VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027). Insofern waren die Ausführungen des Bw. zur Höhe des Haftungsbetrages unbeachtlich, da deren Höhe im Rechtsmittelverfahren betreffend Umsatzsteuer 2001 zu klären sein wird.

Wenn ein zur Haftung Herangezogener gegen die Haftung und den Abgabenanspruch beruft, ist zunächst 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. Im Lichte dieser Ausführungen erscheint es daher rechtlich verfehlt, dass die Abgabenbehörde erster Instanz mit Bescheid vom 23. Februar 2005 die Berufung vom 19. Jänner 2005 gegen den Umsatzsteuerbescheid vom 3. Dezember 2003 als zurückgenommen erklärt hat.

Soweit der Bw. darauf hinweist, dass sich Frau R. verpflichtet habe, ihn für den Fall, dass er im Zusammenhang mit Geschäften der Gesellschaft in Anspruch genommen werde, diese voll und ganz zu übernehmen und sich das Finanzamt an Frau S. R. schadlos halten soll, ist zu erwähnen, dass dies lediglich eine Vereinbarung zwischen dem Bw. als Verkäufer und Frau R. als Käuferin der Gesellschaftsanteile sein kann, die zwar den Bw. ermächtigt, seine Ansprüche auf dem Zivilrechtsweg geltend zu machen. Dies ändert jedoch nichts an seiner vom Gesetz determinierten Stellung als persönlich haftender Gesellschafter.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. März 2006