



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des A.B., Wien, vertreten durch Dr. Wolfgang Zatlach, Rechtsanwalt, 1060 Wien, Mariahilferstraße 49, vom 20. August 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 18. Juli 2008 betreffend Haftung gemäß § 12 BAO entschieden:

I. Der Berufung wird teilweise stattgegeben und die Haftung für Umsatzsteuer 2004 um den Betrag von € 1.495,84 vermindert.

II. Darüber hinaus wird die Berufung gegen den angefochtenen Haftungsbescheid für Umsatzsteuer 2004 im Ausmaß von € 93,35 als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 18. Juli 2008 wurde A.B. (in weiterer Folge: Bw.) als Haftungspflichtiger gemäß § 12 BAO für die aushaftende Umsatzsteuer 2004 der Firma A-KEG im Ausmaß von € 1.589,19 in Anspruch genommen, wobei begründend ausgeführt wurde, dass der Bw. gemäß § 12 BAO iVm § 224 BAO als Komplementär einer abgabepflichtigen und nach bürgerlichem Recht rechtsfähigen Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit für die Abgabenschulden der KEG hafte. Für den Umfang der Haftung, die sich nach den Bestimmungen des bürgerlichen Rechts richte, seien für Komplementäre einer KG die §§ 171ff HGB maßgeblich. Als Komplementär hafte der Bw. unmittelbar, primär, unbeschränkt, persönlich und solidarisch.

In der dagegen eingebrachten Berufung vom 20. August 2008 verwies der Bw. darauf, dass die Bestimmungen der §§ 12 und 224 BAO auf den vorliegenden Rechtsfall nicht anzuwenden seien. Der Bw. habe als Geschäftsführer der Personengesellschaft bis zur Löschung des Betriebs am 30. August 2005 (4/05) die ihm obliegenden Verpflichtungen zur Leistung von Steuern und sonstiger Abgaben erfüllt, sodass dem Bw. an der Nichtabführung der Umsatzsteuer infolge der schlechten wirtschaftlichen Situation der A-KEG, die zur deren Löschung geführt habe, kein Verschulden treffe. Der Bw. sei bemüht gewesen, bis zum Schluss sämtliche Gläubiger gemäß den vorhandenen Aktiveingängen zu befriedigen.

Solange die Liquidität gegeben gewesen sei, seien die Gläubiger gleichmäßig befriedigt worden und seien dadurch keine Benachteiligungen, insbesondere auch des Finanzamtes eingetreten. Nur der Vollständigkeit halber sei darauf verwiesen, dass in der Begründung lediglich für einen Zeitraum 2004 Umsatzsteuer begehrt werde, ohne dass hier eine nähere Darstellung erfolge.

Es werde diesbezüglich auf die Erkenntnisse des verstärkten Senates des Verwaltungsgerichtshofes vom 12.12.2000, 98/8/0191-0192, verwiesen sowie auf die darauf basierende Entscheidung des VwGH 2003/08/0144. In diesen Entscheidungen hat der VwGH eindeutig ausgesprochen, dass es nicht nur darauf ankomme, ob eine schuldhafte Verletzung eines Organwalters einer Personengesellschaft vorliege, sondern müsse dessen Rechtsverletzung für die gänzliche oder teilweise Uneinbringlichkeit der Gebührenschuld kausal sein. Im vorliegenden Fall könne dieser Umstand von der einschreitenden Behörde überhaupt nicht nachgewiesen werden. Ebenso sei der Zeitraum für die angebliche Mithaftung nicht genau definiert und damit nicht nachvollziehbar.

Es werde daher die Aufhebung des angefochtenen Haftungsbescheides, Zurückverweisung an die Behörde erster Instanz zur neuerlichen Bescheidfällung nach allfälliger Verfahrensergänzung, in eventu Abänderung dahingehend, dass dieser zur Gänze zu entfallen habe, beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 15. Oktober 2008 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und als Begründung ausgeführt, dass das Berufungsbegehren mit Hinweisen auf VwGH-Judikatur ins Leere gehe, da in diesen Erkenntnissen die Haftung des Vertreters gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 BAO (Haftung des Geschäftsführers einer GmbH) judiziert wurde, wo die schuldhafte Pflichtverletzung und die gleichmäßige Gläubigerbefriedigung wesentliche Tatbestände im Haftungsverfahren seien. Da im gegenständlichen Fall die Haftung kraft Gesetzes vorliege, sei die Berufung als unbegründet abzuweisen gewesen.

Im Schreiben vom 11. November 2008 beantragt der Bw. die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

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 § 197 Abs. 1 KO haben Konkursgläubiger, die ihre Forderungen bei Abstimmung über den Zahlungsplan nicht angemeldet haben, Anspruch auf die nach dem Zahlungsplan zu zahlende Quote nur insoweit, als diese der Einkommens- und Vermögenslage des Schuldners entspricht. § 156 Abs. 6 bleibt unberührt.

Gemäß § 197 Abs. 2 KO hat das Konkursgericht auf Antrag vorläufig zu entscheiden (§ 66 AO), ob die zu zahlende Quote der nachträglich hervorgekommenen Forderung der Einkommens- und Vermögenslage des Schuldners entspricht.

Gemäß § 197 Abs. 3 KO kann zu Gunsten eines Konkursgläubigers, der seine Forderung nicht angemeldet hat, die Exekution nur so weit stattfinden, als ein Beschluss nach Abs. 2 ergangen ist. Der Gläubiger hat dem Exekutionsantrag auch eine Ausfertigung des Beschlusses nach Abs. 2 samt Bestätigung der Vollstreckbarkeit anzuschließen oder darzulegen, dass er die Forderung angemeldet hat. Eine entgegen dem ersten Satz bewilligte Exekution ist von Amts wegen oder auf Antrag ohne Vernehmung der Parteien einzustellen.

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).

Der Komplementär der Kommanditgesellschaft haftet gemäß § 126 HGB unmittelbar, primär, unbeschränkt, unbeschränkbar und persönlich. Der Vertreter haftet für die Abgabenschulden der Firma auch dann, wenn er als Gesellschafter "faktisch" ausgeschieden ist (VwGH 16.9.2003, 9/14/0276).

Laut Firmenbuch hat der Bw. seit 17. Juni 1997 die A-KEG als unbeschränkt haftender Gesellschafter selbständig vertreten. Mit Beschluss des Konkursgerichtes vom 30. August 2005 zu GZ. 4/05 wurde ein Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens mangels Vermögens abgewiesen.

In seiner Eigenschaft als unbeschränkt haftender Gesellschafter konnte der Bw. für die Abgabenschulden der A-KEG auch in Anspruch genommen werden. Die tatbestandsmäßigen

Voraussetzungen für die Heranziehung des Bw. zur Haftung nach § 12 BAO waren daher insgesamt erfüllt.

Wie schon die Abgabenbehörde erster Instanz richtig ausgeführt hat, handelt es sich im vorliegenden Fall nicht um eine Haftung nach §§ 9, 80 BAO, zu der in der Berufung entsprechende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zitiert wurde. Das zur Frage einer Geschäftsführerhaftung im Sinne des § 9 BAO erstattete Vorbringen geht somit ins Leere, da das Finanzamt die Haftungsinanspruchnahme ausdrücklich auf die Bestimmung des § 12 BAO gestützt hat. Die Prüfung einer schuldhaften Pflichtverletzung oder die Gleichbehandlung aller Gläubiger ist daher für die Prüfung der Haftung nach § 12 BAO ohne Bedeutung.

Allerdings ist die Geltendmachung der Haftung 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).

Dazu war festzustellen, dass ein Antrag auf Eröffnung des Konkursverfahrens über die A-KEG mit Beschluss des Konkursgerichtes vom 30. August 2005 zu GZ. 4/05 mangels Vermögens abgewiesen wurde. Daraus folgt die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin.

Auch über den Bw. wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes vom 21. Dezember 2005 ein Schuldenregulierungsverfahren zur Az. 1/05 eröffnet, in dem mit Beschluss vom 23. März 2006 der Zahlungsplan mit einer Quote von 6 % bestätigt wurde. Mit Beschluss vom 10. April

2006 wurde das Schuldenregulierungsverfahren gemäß § 196 KO nach rechtskräftiger Bestätigung des am 27. Februar 2006 angenommenen Zahlungsplanes aufgehoben.

Kommt hinsichtlich des Haftenden ein Zahlungsplan zustande und wurden die Tatbestandserfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches vor der Konkurseröffnung verwirklicht, so entspricht es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 5.7.2004, 2002/14/0123) grundsätzlich der im Rahmen der Ermessensübung zu berücksichtigenden Billigkeit, dass sich die Inanspruchnahme betragsmäßig an der im Zahlungsplan festgelegten Quote (Ausgleichsquote) orientiert, wenn es auch der Behörde unbenommen ist, im Rahmen der Ermessensübung ergänzend noch auf andere Umstände Bedacht zu nehmen. Dies folgt daraus, dass im Falle früherer Geltendmachung der Haftung durch die Abgabenbehörde die Haftungsforderung von der Wirkung des Zahlungsplanes erfasst worden wäre.

Gemäß den abgabenrechtlichen Bestimmungen ist die dem Haftungsbescheid zugrunde liegende Umsatzsteuerschuld 2004 (an die die Behörde im Haftungsverfahren gebunden ist) im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Bw. bereits fällig gewesen, hat doch der Unternehmer für die Umsatzsteuer gemäß § 21 Abs. 1 UStG spätestens am 15. Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonat eine Voranmeldung einzureichen. Gemäß § 21 Abs. 5 UStG wird durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung keine von Abs. 1 und Abs. 3 abweichende Fälligkeit begründet.

Infolge Verwirklichung der Tatbestandserfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches (Entstehung des Abgabenanspruches und förmliche Gesellschafterstellung des Bw.) vor der Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens des Bw. am 21. Dezember 2005 hinsichtlich der Umsatzsteuer 2004 der Firma A-KEG im Ausmaß von € 1.589,19 war die Haftungsinanspruchnahme dieser Abgabe im Rahmen des Ermessens um den Betrag von € 1.495,84 (94 %) auf die im Zahlungsplan festgelegte Quote von 6 % einzuschränken und der Berufung insoweit Folge zu geben, als die Haftungssumme auf einen Betrag von € 93,35 eingeschränkt wird.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 12 BAO erfolgte die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger nach dieser Bestimmung für Abgabenschuldigkeiten der Firma A-KEG im Ausmaß von € 93,35 zu Recht.

Wien, am 11. September 2009