

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des WS, vertreten durch F-GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 7. Juni 2006 betreffend Haftung gemäß § 12 BAO entschieden:

Der Berufung wird insoweit stattgegeben, als die Haftung auf € 5.145,92 anstatt € 14.234,40 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid vom 7. Juni 2006 nahm das Finanzamt den Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtigen gemäß § 12 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der E-KEG im Ausmaß von € 14.234,40 in Anspruch.

Zur Begründung der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung führte der Bw. auf Vorhalt des Finanzamtes vom 20. Juli 2006 aus, dass am 13. Dezember 2001 über sein Vermögen vom G das Konkursverfahren eröffnet worden sei, welches in weiterer Folge zur Annahme eines 30%igen Zahlungsplanes geführt habe.

Sämtliche Forderungen aus der Zeit vor der Konkurseröffnung seien unstrittig Konkursforderungen. Dazu zählten auch die im Rückstandsausweis vom 7. Juni 2006 aufgelisteten rückständigen Abgaben. Die Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 4.476,97 sei nicht erklärlich, zumal damals unstrittig das Unternehmen der E-KEG infolge des über dieses Unternehmen eröffneten Konkursverfahrens geschlossen gewesen sei. Mithin lägen bei den dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Forderungen Konkursforderungen vor.

Die nunmehr vom Bw. geforderten Beträge seien per dato Abschluss des Zahlungsplanes weder anerkannt noch tituliert gewesen. Sie seien dementsprechend nicht vom Bw., dem Konkursgericht und der Masseverwalterin bei Prüfung der Angemessenheit des Zahlungsplanes berücksichtigt worden. Die nunmehrige Berücksichtigung der im Haftungsbescheid errechneten Konkursforderung (im Rahmen des Zahlungsplanes) sei dem Bw. nicht möglich, weil schon die Bedienung der per dato Annahme des Zahlungsplanes bestehenden Konkursforderungen die höchste Anspannung seiner Kräfte erfordert habe.

Vor dem G sei bereits einmal die Frage Gegenstand einer Verhandlung gewesen, ob es dem Bw. zumutbar sei, Konkursforderungen zu berücksichtigen, die per dato Annahme des Zahlungsplanes noch nicht anerkannt bzw. bekannt gewesen seien. Mit Beschluss vom 21. April 2005 habe das G ausgesprochen, dass die Bedienung (im Rahmen des Zahlungsplanes) der nachträglich hervorgekommenen Konkursforderung eines Konkursgläubigers nicht der Einkommens- und Vermögenslage des Schuldners entspreche.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 1. September 2006 als unbegründet ab.

Mit Eingabe vom 22. September 2006 beantragte 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 Rechtes.

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.

Unbestritten ist, dass der Bw. entsprechend der Eintragung im Firmenbuch persönlich haftender Gesellschafter der E-KEG ist. Laut Rückstandsaufgliederung vom 28. August 2008 haften die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bei der Gesellschaft unberichtigt aus.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027) werden die Gesellschafter einer OHG, OEG, KG und KEG vom Haftungstatbestand des § 12 BAO erfasst, wobei es auf die "förmliche Gesellschafterstellung", somit auf die nach Gesellschaftsrecht zu beurteilende Rechtsposition ankommt, sodass der persönlich haftende Gesellschafter einer KEG für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern als Gesamtschuldner persönlich haftet.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 5.7.2004, 2002/14/0123) fallen in den Konkurs - und damit auch in den im Laufe eines Konkursverfahrens abgeschlossenen Zwangsausgleich – grundsätzlich nur solche vermögensrechtliche Ansprüche gegen den Gemeinschuldner, die im Zeitpunkt der Konkurseröffnung schon bestanden haben. Die Gruppe der Konkursgläubiger ist mit dem Tag der Verfahrenseröffnung abgeschlossen. Dies gilt entsprechend für den Fall des Abschlusses eines Zahlungsplanes iSd § 193 KO.

Der Haftungsbescheid hat dem Haftenden gegenüber insoweit konstitutive Wirkung, als Letzterer erst hiervon zum Gesamtschuldner wird. Die mit Bescheid des Finanzamtes vom 7. Juni 2006 geltend gemachte Haftung (Forderung) stellt daher im Hinblick auf das den Bw. betreffende Konkursverfahren keine Konkursforderung dar.

Im gegenständlichen Fall hat der Bw. vor Ablauf des Jahres 2001 beim G den Antrag auf Eröffnung des Konkurses über sein Vermögen gestellt. Der Zahlungsplan ist am 20. November 2002 bestätigt worden. Der Konkurs über das Vermögen der E-KEG ist erst am 11. August 2003 mangels Kostendeckung aufgehoben worden. Wenn der Bw. mit Bescheid vom 7. Juni 2006 zur Haftung herangezogen worden ist, ohne dass dabei die Rechtswirkungen des Zahlungsplanes berücksichtigt wurden, so entspricht dies nach der zuletzt angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dem Gesetz. Die Haftung nach § 12 BAO ist zwar keine Ausfallhaftung, doch ist die Nachrangigkeit der Haftung auch hier zu beachten (vgl. Ritz, BAO-Kommentar³, § 12 Tz 5). Es entspricht daher dem Gesetz, wenn die Behörde die Haftung erst dann geltend macht, wenn sie Kenntnis über das Ausmaß der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin hat, wobei aus der Tatsache der Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der E-KEG nicht zwingend auf die gänzliche Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung bei der Primärschuldnerin geschlossen werden kann.

Dem Einwand, dass die Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 4.476,97 nicht erklärlich sei, ist vorerst entgegenzuhalten, dass lediglich ein Betrag von € 476,97 an Umsatzsteuer 2003 geltend gemacht wurde. Zudem bestreitet der Bw. damit die inhaltliche Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuer 2003. Da dem Haftungsbescheid hinsichtlich der Umsatzsteuer 2003 jedoch ein Abgabenbescheid (1. März 2005) vorangegangen ist, ist es der Behörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.2.1999, 98/13/0144) im Verfahren über die Heranziehung des Bw. zur Haftung verwehrt, die Richtigkeit der Abgabenfestsetzung als Vorfrage zu beurteilen. Wenn ein zur Haftung Herangezogener sowohl gegen die Geltendmachung der Haftung als auch (gemäß § 248 BAO) gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch beruft, 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 (VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027).

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.

Infolge Verwirklichung der Tatbestandserfordernisse für die Entstehung des Haftungsanspruches (Entstehung des Abgabenanspruches und förmliche Gesellschafterstellung des Bw.) vor der Eröffnung des Konkurses über das Vermögen des Bw. am 13. Dezember 2001 hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Abgaben (bei der Umsatzsteuer 2001 ist auf Grund der behaupteten Unternehmensschließung infolge der Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der Gesellschaft am 30. November 2001 davon auszugehen, dass die Abgabenansprüche vor der Konkurseröffnung verwirklicht wurden, zumal laut Bericht der Masseverwalterin vom 30. April 2003 die Gemeinschuldnerin ihre Geschäftstätigkeit bereits mit Sommer 2001 einstellte und kein Fortbetrieb stattfand) mit Ausnahme des Verspätungszuschlages 2001 (wegen Nichtwahrung der Frist zur Einreichung der Umsatzsteuererklärung 2001) in Höhe von € 773,89 und der Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 476,97, war die Haftungsinanspruchnahme bezüglich der Abgaben im Betrag von

€ 12.983,54 auf 30% (im Zahlungsplan festgelegte Quote) einzuschränken, sodass sich insgesamt ein Haftungsbetrag von € 5.145,92 ergibt.

Auf Grund des Vorliegens der Voraussetzungen des § 12 BAO erfolgte die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger nach dieser Bestimmung für Abgabenschuldigkeiten der E-KEG im Ausmaß von € 5.145,92 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. August 2008