



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des L, vertreten durch Europa Treuhand Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., 4020 Linz, Europaplatz 4, vom 1. Juni 2007 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Linz vom 4. Mai 2007 zu StNr. 000/0000, mit dem der Berufungswerber gemäß § 12 BAO für Abgabenschuldigkeiten der Firma P KEG "i.L." im Ausmaß von 72.591,19 € in Anspruch genommen wurde, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

1) Mit Gesellschaftsvertrag vom 23.11.2000 wurde die im Firmenbuch zu FN 0000 protokolierte P KEG mit Sitz in Linz gegründet. Als persönlich haftender Gesellschafter fungierte Mag.L, der nach den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages zur Vertretung und kaufmännischen Geschäftsführung der Gesellschaft ausschließlich berufen war.

Am 12.2.2005 wurde die Auflösung der Gesellschaft im Firmenbuch eingetragen. Die Firma erhielt den Zusatz "i.L.", als Liquidator wurde der Komplementär eingetragen. Am 30.5.2006 wurde die Firma im Firmenbuch infolge beendeter Liquidation gelöscht.

2) Aufgrund eines Prüfungsauftrages vom 12.7.2005 wurde bei der KEG eine Prüfung gemäß § 147 BAO durchgeführt, die erst mit Bericht vom 12.12.2006 abgeschlossen werden konnte. Die Prüferin traf zahlreiche Feststellungen, die insbesondere zu Nachforderungen an Umsatzsteuer für die Jahre 2001 bis 2003 führten.

Das Finanzamt schloss sich den Prüferfeststellungen an, und erließ unter Wiederaufnahme der Verfahren mit Bescheiden vom 18.12.2006 geänderte Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2001 bis 2003.

Mit Eingabe vom 15.1.2007, beim Finanzamt eingelangt am 18.1.2007, wurde unter anderem gegen diese Umsatzsteuerbescheide Berufung erhoben.

Das Finanzamt wies diese Berufung mit Berufungsvorentscheidungen vom 5.3.2007 (betroffend Umsatzsteuer 2001) und 6.3.2007 (betroffend Umsatzsteuer 2002 und 2003) als unbegründet ab. Die in den Berufungsvorentscheidungen angekündigte zusätzliche Bescheidbegründung datiert vom 5.3.2007, und wurde mit RSb-Brief zugestellt. Die Sendung wurde beim Postamt hinterlegt, als Beginn der Abholfrist wird der 9.3.2007 ausgewiesen.

Am 27.3.2007 wurde der RSb-Brief, der die zusätzliche Begründung zu den Berufungsvorentscheidungen vom 5.3.2007 enthielt, vom Postamt an das Finanzamt als nicht behoben zurückgesendet. Anlässlich einer persönlichen Vorsprache am 26.4.2007 wurde diese ergänzende Bescheidbegründung ausgehändigt.

Mit Telefax vom 26.4.2007 wurde die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt, "nachdem erst heute die Bescheidbegründung vorliegt." Weiteres Sachvorbringen wurde nicht erstattet.

Mit Bescheiden vom 15.5.2007 wies das Finanzamt diesen Vorlageantrag als verspätet zurück. Gegen diese Zurückweisungsbescheide wurde mit Eingabe vom 1.6.2007 Berufung erhoben.

Diese Berufung wurde mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 15.4.2008, RV/0813-L/07, als unbegründet abgewiesen.

3) Mit Haftungsbescheid vom 4.5.2007 nahm das Finanzamt den Berufungswerber gemäß § 12 BAO für folgende aushaftende Abgaben der primärschuldnerischen Gesellschaft in Anspruch:

Abgabentyp	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
<i>Säumniszuschlag 1</i>	2003	19.02.2007	192,41
<i>Säumniszuschlag 1</i>	2004	19.02.2007	1.212,00
<i>Umsatzsteuer</i>	2002	17.02.2003	2.632,00
<i>Umsatzsteuer</i>	2003	16.02.2004	308,00
<i>Umsatzsteuer</i>	2001	15.02.2002	275,00
<i>Umsatzsteuer</i>	2002	17.02.2003	7.368,00
<i>Umsatzsteuer</i>	2003	16.02.2004	60.292,00
<i>Aussetzungszinsen</i>	2007	13.04.2007	311,78
Summe			72.591,19

In der Begründung wurde auf die den Berufungswerber als persönlich haftender Gesellschafter gemäß § 12 BAO treffende Haftung für die Abgaben der KEG hingewiesen. Zur

Einbringung der angeführten Abgaben sei die Geltendmachung der Haftung notwendig, da die Firma mit 30.5.2006 infolge beendeter Liquidation im Firmenbuch gelöscht worden sei.

Der Bescheid wurde dem Berufungswerber aufgrund seines entsprechenden telefonischen Ersuchens vom 3.5.2007 nicht an dessen Wohnanschrift, sondern unter seiner Büroadresse zugestellt. Die Zustellung erfolgt mit RSa-Brief, der am 10.5.2007 übernommen wurde.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 1.6.2007 Berufung erhoben. Die Inanspruchnahme einer Haftung liege grundsätzlich im Ermessen der Abgabebehörde. Bei der Ermessensausübung sei vor allem der Zweck der Haftungsbestimmung zu berücksichtigen. Daraus ergebe sich eine gewisse Nachrangigkeit der Haftung im Verhältnis zur Inanspruchnahme des Hauptschuldners. Eine Inanspruchnahme der Haftung sei auch nur dann möglich, wenn der Abgabenanspruch endgültig und rechtskräftig festgesetzt sei. Die "Berufungen" gegen die Bescheide für die Jahre 2001 bis 2003 seien noch nicht rechtskräftig, da die Zurückweisung des Vorlageantrages mit Rechtsmittel bekämpft werde, da diese zu Unrecht erfolgt sei. Daher seien die Abgabenansprüche noch nicht rechtskräftig. Eine Inanspruchnahme des Haftungsverpflichteten sei daher noch nicht möglich.

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 § 161 Abs. 1 UGB ist eine Kommanditgesellschaft eine unter eigener Firma geführte Gesellschaft, bei der die Haftung gegenüber den Gesellschaftsgläubigern bei einem Teil der Gesellschafter auf einen bestimmten Betrag (Haftsumme) beschränkt ist (Kommanditisten), beim anderen Teil dagegen unbeschränkt ist (Komplementäre). Soweit der zweite Abschnitt des zweiten Buches des UGB nichts anderes bestimmt, finden auf die Kommanditgesellschaft die für die offene Gesellschaft geltenden Vorschriften Anwendung (§ 161 Abs. 2 UGB).

Demnach haften die Komplementäre für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern als Gesamtschuldner unbeschränkt. Eine entgegenstehende Vereinbarung ist Dritten gegenüber unwirksam (§ 128 UGB).

Gemäß § 906 Abs. 14 UGB traten unter anderem die §§ 105 bis 180 UGB mit 1.1.2007 in Kraft. Soweit nichts anderes bestimmt ist, sind auf Sachverhalte, die sich vor diesem Zeitpunkt ereignet haben, die bisher geltenden Bestimmungen weiter anzuwenden.

Gemäß § 4 Abs. 1 EGG waren auf eingetragene Erwerbsgesellschaften die Vorschriften des Handelsgesetzbuches und der Vierten Einführungsverordnung zum Handelsgesetzbuch über die offene Handelsgesellschaft und die Kommanditgesellschaft sowie - unter Bedachtnahme auf die §§ 2 und 6 - die für diese Gesellschaften geltenden Vorschriften über die Firma anzuwenden. Gemäß § 128 iVm § 161 HGB hafteten die Komplementäre einer KG für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern als Gesamtschuldner persönlich. Eine entgegenstehende Vereinbarung war Dritten gegenüber unwirksam. Dies galt gemäß § 4 Abs. 1 EGG auch für die persönlich haftenden Gesellschafter einer KEG.

An der persönlichen, unbeschränkten und unmittelbaren Haftung des Berufungswerbers für die Abgabenschulden der Primärschuldnerin ist durch das Inkrafttreten des UGB somit keine Änderung eingetreten. Der Berufungswerber kam als persönlich haftender Gesellschafter daher als Haftungspflichtiger im Sinne des § 12 BAO in Betracht.

In der gegenständlichen Berufung wurde die Ansicht vertreten, dass eine Heranziehung zur Haftung nur dann möglich wäre, wenn der Abgabenanspruch endgültig und rechtskräftig festgesetzt sei. Abgesehen davon, dass die Berufung gegen die Bescheide vom 15.5.2007, mit denen der Vorlageantrag vom 26.4.2007 als verspätet zurückgewiesen wurde, mit der oben unter Punkt 2 erwähnten Berufungsentscheidung vom 15.4.2008 abgewiesen wurde, ist diese Rechtsansicht verfehlt, da die Inanspruchnahme des Haftenden nicht die Rechtskraft des an den Erstschuldner gerichteten Abgabenbescheides voraussetzt, da unter anderem nach § 254 BAO auch durch Einbringung einer Berufung die Wirksamkeit des angefochtenen Bescheides nicht gehemmt, insbesondere die Einhebung und zwangsweise Einbringung einer Abgabe nicht aufgehalten wird (VwGH 20.6.2000, 98/15/0084 mit Hinweis auf VwGH 13.9.1988, 86/14/0095). Die Erlassung eines Haftungsbescheides ist eine Einhebungsmaßnahme. Die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 12 BAO für die Heranziehung des Berufungswerbers zur Haftung für die gegenständlichen Abgaben lagen daher vor.

Die Gesellschafterhaftung zählt zu den persönlichen Haftungen im Sinne des § 7 BAO, deren Geltendmachung im Ermessen der Abgabenbehörde liegt. Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben, in den Grenzen 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. § 12 BAO normiert zwar keine Ausfallshaftung, die Nachrangigkeit der Haftung ist aber auch hier zu berücksichtigen (Ritz, BAO³, § 12 Tz 5). Bei der Ermessensübung ist vor allem der Zweck der Haftungsbestimmung zu berücksichtigen. Haftungen sind Besicherungsinstitute. Daraus ergibt sich eine gewisse Nachrangigkeit der Haftung im Verhältnis zur Inanspruchnahme des Hauptschuldners. Der Haftende darf daher in der Regel nur dann in Anspruch genommen werden, wenn die Einbringung der Abgabe beim

Hauptschuldner gefährdet oder wesentlich erschwert wäre oder wenn die Inanspruchnahme des Hauptschuldners aus rechtlichen Gründen nicht möglich oder nicht zulässig wäre (Ritz, BAO³, § 7 Tz 6).

Eine Einbringung der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin ist im vorliegenden Fall im Hinblick darauf, dass die Gesellschaft bereits liquidiert und im Firmenbuch gelöscht wurde, nicht mehr möglich, sodass die Hereinbringung der Abgaben nur mehr im Haftungsweg möglich erscheint. Der Berufungswerber ist Geschäftsführer der Managementgruppe Y. Im Haftungsakt erliegen zwei Grundbuchsabfragen, denen zufolge der Berufungswerber Alleineigentümer der hypothekarisch unbelasteten Liegenschaft A sowie der (belasteten) Liegenschaft B ist. Es war daher nicht von vornherein davon auszugehen, dass die Haftungsschuld zur Gänze und auf Dauer auch beim Berufungswerber uneinbringlich wäre, vielmehr erscheint die Einbringung zumindest eines Teiles der Haftungsschuld durchaus realistisch. Die Geltendmachung der Haftung war daher zweckmäßig. Billigkeitsgründe, welche diese Zweckmäßigsgründe überwiegen würden, wurden nicht vorgebracht.

Insgesamt gesehen erweist sich der angefochtene Haftungsbescheid daher als rechtmäßig, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 16. April 2008