

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Susanne Zankl in der Beschwerdesache X, über die Beschwerde vom 24.04.2015 gegen den Haftungsbescheid der belangten Behörde Finanzamt Salzburg-Land vom 24.03.2015, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben.

Der Beschwerde wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung von € 28.634,00 auf € 3.558,89 eingeschränkt wird.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Zunächst ist festzuhalten:

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichtes (BFG) vom 11.7.2019 wurde der streitgegenständliche Fall, der ursprünglich der Gerichtsabteilung 7012 des BFG zugeteilt war, nunmehr der Gerichtsabteilung 7019 des BFG zugeteilt. Damit bestand für die nun zuständige Gerichtsabteilung 7019 des BFG erst ab 15.7.2019 (Inkrafttretung der Umverteilung) die Möglichkeit, das streitgegenständliche Verfahren abzuführen.

I. Verfahrensgang und Sachverhalt

Mit Haftungsbescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 24.3.2015 wurde der Beschwerdeführer (Bf) gem. § 12 Bundesabgabenordnung (BAO) zur Haftung für Abgabenschuldigkeiten der Fa. XY OG (kurz OG) im Ausmaß von € 28.634,00 (bestehend aus Umsatzsteuer 2009 bis 2012, Säumniszuschläge; siehe Aufgliederung im Haftungsbescheid) herangezogen.

Im Haftungsbescheid wurde darauf verwiesen, dass die der Haftung zugrunde liegenden Bescheide beigelegt worden wären.

Auf den weiteren Inhalt der Begründung dieses Bescheides wird verwiesen.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf mit Schriftsatz vom 27. April 2015 das Rechtsmittel der Beschwerde.

In der Begründung führte der Bf im Wesentlichen aus, dass er am 1.12.2012 in die Steuerberatungsgesellschaft gekommen wäre, um mit T. eine offene Gesellschaft zu gründen. Gegenstand der Firma sollte das Gewerbe einer Maschinenschlosserei werden. Nach § 3 des Vertrages sollte die Gesellschaft ab Unterfertigung als Vorgesellschaft beginnen, ansonsten mit der Eintragung ins Firmenbuch. Das erste Geschäftsjahr sollte am 31.12.2012 enden. Herr T. und er sollten Arbeitsgesellschafter sein und keine Einlagen in das Gesellschaftsvermögen erbringen, sodass das fixe Kapitalkonto keinen Einlagenstand aufzeigen sollte. Die Eintragung ins Firmenbuch wäre durch Rechtsanwälte durchgeführt worden. Ein Herr W., wäre als Kommanditist ausgeschieden, wäre nicht Teil der OG gewesen.

Er wäre nicht aufgeklärt worden, dass vor der Gründung der OG eine TCoKG existiert hätte, die in einem Zusammenhang mit der neu gegründeten OG stehen würde.

Erst im Jahr 2013 hätte er festgestellt, dass der Mitgesellschafter T. keinesfalls Arbeitsgesellschafter gewesen wäre, sondern vielmehr Schulden einer KG am Hals hatte. Folglich wären ab Mitte 2013 keine Aufträge mehr angenommen und die Tätigkeit der Firma eingestellt worden. Die OG wäre in der Folge am 04.06.2014 aus dem Firmenbuch gelöscht worden.

Tatsächlich betrieb Herr T. gemeinsam mit Herrn W. seit 2009 eine Maschinenschlosserei. Der Bf wäre aber der Meinung gewesen, dass am 1.12.2012 eine völlig neue Gesellschaft gegründet worden wäre und Herr T. und Herr W. keine wesentliche Tätigkeit entfaltet hätten. Er, der Bf, wäre daher der Meinung, dass kein Vertrag über eine OG zu Stande gekommen wäre.

Am 18.06.2015 wurde der Steuerberater Mag. F. beim Finanzamt als Zeuge gem. § 169 BAO einvernommen. Auf die Frage der Behörde, ob die OG in Gründung kam, antwortete Mag. F. Folgendes:

„Im Dezember 2012 kam der Bf in meine Kanzlei mit dem Willen sich an der Gesellschaft TCoKG zu beteiligen. In der Beratung wurde er ausführlich über alle möglichen Gesellschaftsformen und Haftung aufgeklärt. Er gab den Auftrag, alles in die Wege zu leiten um den Einstieg in die TCoKG als Vollhafter aus gewerberechtlichen Überlegungen möglich zu machen. Ich beauftragte also meine Rechtsanwälte, die entsprechenden Verträge vorzubereiten, womit sich der Vorwurf der Winkelschreiberei bereits völlig widerlegt. Ich forderte den Gesellschaftsvertrag von der ursprünglichen Gesellschaft via E-Mail an und erhielt ihn. Die Rechtsanwälte adaptierten diesen Vertrag. der Bf stieg in die KG ein und Herr W. stieg gleichzeitig an der KG aus. Daraufhin wurden der Gesellschaftsname und die Rechtsform von KG auf OG geändert. Damit kann festgestellt werden, dass die OG selbstverständlich rechtskonform in Gründung kam, formaljuristisch

war es ein Umgründungsakt. Das wurde auch beim Firmenbuch von den Notaren A u.B. so eingegeben.

Beide, der Bf und T. wollten tatsächlich nur Arbeitsgesellschafter sein.

Die OG ist rechtlich gesehen eine Nachfolgegesellschaft der KG. Dass der Komplementär T. Schulden aus dieser vorhergehenden KG mitbrachte, ändert an der Rechtswirksamkeit der OG Gründung nichts.

Unsere Kanzlei erhielt das Mandat der TCoKG, die Unterlagen vom vorherigen Steuerberater wurde wegen Honorarrückständen nicht überreicht.“

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 30.06.2015 wies das Finanzamt die Beschwerde ab. Begründend verwies die Behörde auf die Einvernahme des Zeugen StB Mag. F. am 18.06.2015. Auf den genauen Inhalt der Beschwerde vorentscheidung darf verwiesen werden.

Am 03.08.2015 stellte der Bf den Antrag, die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Aus dem Akteninhalt geht weiters hervor:

Die OG wurde am 14.12.2012 ins Firmenbuch eingetragen. Gesellschafter waren T. und der Bf.

Laut Firmenbuchseintragung vertraten T. und der Bf die Gesellschaft ab 01.12.2007 bzw. ab 14.12.2012 jeweils bis zur antragsgemäßen Löschung der OG im Firmenbuch selbständig.

Die OG wurde am 04.06.2014 gelöscht.

Laut Rückstandsaufgliederung zum 30.07.2019 weist das Konto der OG einen Rückstand in Höhe von € 3.558,89 auf, basierend auf die Umsatzsteuer 2012 und erste und zweite Säumniszuschlägen 2010-2013.

II. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt stützt sich auf die Angaben des Bf, auf die dem Gericht vorgelegten Unterlagen des Finanzamtes bzw. des Bf sowie auf die Ergebnisse der vom Gericht durchgeführten Ermittlungen.

III. Rechtsausführungen

§ 12 BAO (Bundesabgabenordnung) lautet:

Die Gesellschafter von als solche abgabepflichtigen und nach bürgerlichem Recht voll oder teilweise rechtsfähigen Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit haften persönlich für die Abgabenschulden der Personenvereinigung. Der Umfang ihrer Haftung richtet sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

§ 128 UGB (Unternehmensgesetzbuch) lautet:

Die Gesellschafter haften für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern als Gesamtschuldner unbeschränkt. Eine entgegenstehende Vereinbarung ist Dritten gegenüber unwirksam.

§ 159 UGB lautet:

(1) Die Ansprüche gegen einen Gesellschafter aus Verbindlichkeiten der Gesellschaft verjähren in fünf Jahren nach der Auflösung der Gesellschaft, sofern nicht der Anspruch gegen die Gesellschaft einer kürzeren Verjährung unterliegt.

(2) Die Verjährung beginnt mit dem Ende des Tages, an welchem die Auflösung der Gesellschaft in das Firmenbuch des für den Sitz der Gesellschaft zuständigen Gerichts eingetragen wird.

(3) Wird der Anspruch des Gläubigers gegen die Gesellschaft erst nach der Eintragung fällig, so beginnt die Verjährung mit dem Zeitpunkt der Fälligkeit.

4) Die Unterbrechung der Verjährung gegenüber der aufgelösten Gesellschaft wirkt auch gegenüber den Gesellschaftern, die der Gesellschaft zur Zeit der Auflösung angehört haben.

§ 224 BAO lautet:

Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Gemäß **§ 7 Abs. 2 BAO** erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche.

§ 20 BAO lautet:

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich 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.

IV. Erwägungen

Zunächst ist festzuhalten, dass der Gründungsvertrag zur Errichtung der OG rechtswirksam zu Stande kam. Im Dezember 2012 kam der Bf in die Steuerberaterkanzlei Mag. F. mit dem Willen, sich an der Gesellschaft TCoKG zu beteiligen. Im Beratungsgespräch durch den Steuerberater Mag. F. wurde der Bf im Vorfeld über alle möglichen Gesellschaftsformen und Haftungen informiert bzw. aufgeklärt. Der Bf selbst erteilte den Auftrag an seinen Steuerberater, alles in die Wege zu leiten, um aus gewerberechtlichen Überlegungen den Einstieg in die TCoKG als Vollhafter zu vorbereiten. Ein beigezogener Rechtsanwalt adaptierte den Gesellschaftsvertrag der ursprünglichen Gesellschaft (TCoKG). Durch den Umgründungsakt wurden der Gesellschaftsname und die Rechtsform von der KG auf OG geändert (siehe dazu die Ausführungen des Steuerberaters Mag. F. in seiner Einvernahme vor der abgabenrechtlichen Behörde am 18.06.2015).

Mit der Unterfertigung des Gesellschaftsvertrages durch den Bf sowie durch den zweiten Gesellschafter kam die Gesellschaft rechtskonform in Gründung, durch die Eintragung ins Firmenbuch erlangte sie konstitutive Wirkung.

Die vom Bf vorgebrachten Argumente, der Gesellschaftsvertrag über eine Offene Gesellschaft wäre gemäß § 898 ABGB bzw. durch die Winkelschreiberei des Steuerberaters nicht rechtswirksam zu Stande gekommen, müssen durch die obigen Ausführungen ins Leere gehen.

Die Gesellschafter einer OG werden vom Haftungstatbestand des § 12 BAO erfasst. Dabei kommt es auf die „förmliche Gesellschafterstellung“, auf die nach Gesellschaftsrecht zu beurteilende Gesellschafterstellung an (vgl. VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027).

Besteht der rechtliche Status eines Gesellschafters, so vermag § 12 BAO wirksam zu werden. Die solchermaßen zu verstehende Gesellschaftereigenschaft wird selbst einem Scheingesellschafter, aber auch einem Strohmännchen zugesprochen. Ein persönlich haftender Gesellschafter haftet daher auch dann, wenn ihm de facto kein Einfluss auf die Betriebsführung zukommt (vgl. Ritz, BAO5, § 12 Tz 1 mit Hinweis auf VwGH 1.12.1986, 85/15/0207 betreffend Haftung eines Komplementärs).

Der Umfang der Haftung richtet sich nach den Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes.

Für die Gesellschafter einer OG ist die Bestimmung des § 128 UGB maßgebend.

Danach haften die Gesellschafter für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern als Gesamtschuldner unbeschränkt. Eine entgegenstehende Vereinbarung ist Dritten gegenüber unwirksam. So haften sie den Gläubigern der Gesellschaft als Gesamtschuldner persönlich, unbeschränkt und unmittelbar (VwGH 26.4.2000, 2000/14/0043).

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht.

Die Stellung des Bf als persönlich haftender Gesellschafter, welche gemäß dem vorliegenden Firmenbuchauszug im Zeitraum vom 11.12.2012 bis zur Auflösung der Gesellschaft am 04.06.2014 bestand, steht zweifelsfrei fest.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 12 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf als Haftungspflichtiger für die laut Rückstandsaufgliederung vom 20.07.2019 noch aushaftenden Abgabenschuldigkeiten.

Die Haftung gem. § 12 BAO ist keine Ausfallhaftung.

Die Nachrangigkeit der Haftung ist aber auch hier zu berücksichtigen. Das bedeutet, dass der Haftende in der Regel nur dann in Anspruch genommen werden darf, wenn die Einbringung der Abgabe beim Hauptschuldner gefährdet oder wesentlich erschwert wäre. Im vorliegenden Fall ist nicht nur von einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwerung der Einbringung, sondern von einer Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der OG auszugehen, da mit Beschluss des Landesgerichtes Salzburg vom 04.06.2014 die Firma im Firmenbuch auf Antrag nach ihrer Auflösung gelöscht wurde.

Aus dem Einwand des Bf, dass die Abgaben aufgrund einer schuldhaften Pflichtverletzung des zweiten Gesellschafters nicht entrichtet worden wären und diese Schulden

größtenteils aus früheren Zeiten stammen würden, lässt sich nichts gewinnen, weil die Gesellschafterhaftung nach § 12 BAO verschuldensunabhängig ist.

Die Haftungsinanspruchnahme liegt im Ermessen der Abgabenbehörde.

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). So war zu berücksichtigen, dass das Finanzamt zur Einbringung des Abgabenrückstandes der OG neben dem Bf auch Herrn T. als weiteren persönlich haftenden Gesellschafter der OG nach § 12 BAO für Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft zur Haftung herangezogen hat (Haftungsbescheid vom 23.03.2015), wodurch ein Gesamtschuldverhältnis vorliegt, bei dem mehrere Personen eine unteilbare Sache schulden. Gesamtschuldverhältnisse erlöschen durch die Erfüllung. Soweit der Gläubiger durch Leistung eines Schuldners befriedigt wird, werden alle anderen Schuldner von ihrer Verbindlichkeit befreit. Der Gläubiger bekommt daher insgesamt die Leistung nur einmal (§ 893 ABGB). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.1.2003, 97/14/0176) ist das Finanzamt daher auch in Ausübung des eingeräumten Ermessens nicht rechtswidrig vorgegangen.

Vom Bf wurden keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Einschätzung bewirken hätten können.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 12 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf als Haftungspflichtiger für die laut Rückstandsaufgliederung vom 30.07.2019 noch aushaftenden Abgabenschuldigkeiten.

Eine Abfrage des BFG bezüglich der auf das Konto der OG bis 30.07.2019 eingegangenen Zahlungen bzw. die Rückstandsaufgliederung zum 30.07.2019 ergab einen aushaftenden Betrag von € 3.558,89 (Umsatzsteuer 2012 € 2.739,79, erste und zweite Säumniszuschläge € 541,10 und € 278,00).

Damit war dem Beschwerdebegehren insoweit stattzugeben, als die Inanspruchnahme des Bf nur für die laut Rückstandsaufgliederung vom 30.07.2019 noch unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der OG in Höhe von € 3.558,89 erfolgt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

V. Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist

oder fehlt. Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

in Höhe von € 4.024,30 aushaftende Umsatzsteuer 09-12/2013 der OGzu Recht.

Salzburg-Aigen, am 31. Juli 2019