

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den-Senat im Beisein der Schriftführerin S. in der Beschwerdesache A.B., Adresse1, vertreten durch kaubek & partner WT STB - Gesellschaft, Hauptplatz 26, 2700 Wiener Neustadt, über die Beschwerde vom 06.04.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Wien 1/23 vom 29.03.2016, betreffend Haftung gemäß § 12 BAO in der Sitzung am 18.05.2017 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom Datum2 wurde der nunmehrige Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf. genannt) gemäß § 12 BAO für nachstehende Abgabenschuldigkeiten der Firma XY OG in der Höhe von insgesamt € 25.499,75 zur Haftung herangezogen:

Umsatzsteuer 12/2010 in Höhe von € 4.551,33

Umsatzsteuer 2/2011 in Höhe von € 566,35

Säumniszuschlag1 in Höhe von € 316,76

Umsatzsteuer 05/2011 in Höhe von € 185,39

Umsatzsteuer 07/2011 in Höhe von € 171,38

Pfändungsgebühren 2011 in Höhe von € 151,68

Barauslagenersatz 2011 in Höhe von € 0,62

Säumniszuschlag2 2011 in Höhe von € 140,99

Umsatzsteuer 09/2011 in Höhe von € 870,16

Dienstgeberbeitrag 11/2011 in Höhe von € 8,03

Zuschlag zum DB 11/2011 in Höhe von € 0,71

Säumniszuschlag3 2011 in Höhe von € 135,69

Stundungszinsen 2013 in Höhe von € 705,82

Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 53,33

Umsatzsteuer 2011 in Höhe von € 16.962,99

Säumniszuschlag1 in Höhe von € 339,26

Säumniszuschlag2 in Höhe von € 169,63

Säumniszuschlag3 in Höhe von € 169,63

Zur Begründung wurde ausgeführt:

„Gemäß § 12 Bundesabgabenordnung (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 § 128 Unternehmensgesetzbuch (UGB) haften die Gesellschafter für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern als Gesamtschuldner unbeschränkt. Eine entgegenstehende Vereinbarung ist Dritten gegenüber unwirksam.

Da sich der Umfang der Haftung nach bürgerlich rechtlichen Vorschriften richtet, ist nach diesen auch die Gesellschaftereigenschaft zu beurteilen. Somit trifft, wenn ein Gesellschaftsanteil treuhändig gehalten wird, die Haftung nach § 12 BAO den Treuhänder und nicht den Treugeber.

Die persönliche Haftung ist gem. § 224 BAO mit Haftungsbescheid geltend zu machen.

Sie waren seit Datum1 bis zur Löschung im Firmenbuch am Datum2 unbeschränkt haftender Gesellschafter der Firma XY OG. Aufgrund der Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch ist die Einbringlichkeit des haftungsgegenständlichen Abgabenrückstandes bei der Primärschuldnerin nicht mehr gegeben.

Die seitens des Finanzamtes festgesetzten Abgabenbescheide betreffend Umsatzsteuer 2009 und 2011 werden informativ dem Haftungsbescheid beigelegt.

Die Haftungsheranziehung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, wobei die Ermessensentscheidung (§ 20 BAO) innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Da der Zweck der gegenständlichen Haftungsnorm in der Besicherung der Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft liegt, ist wesentliches Ermessenskriterium für den Haftungsausspruch die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Da die Möglichkeit einer Abgabeneinbringung bei der Hauptschuldnerin, die bereits im Firmenbuch gelöscht wurde, nicht mehr gegeben ist, ist die Haftungsanspruchnahme gesetzeskonform.“

In der dagegen mit Eingabe vom 6.4.2016 eingebrachten Bescheidbeschwerde wurde zur Begründung ausgeführt:

„Die bezeichnete Gesellschaft hat ihr Vermögen im Wege der Gesamtrechtsnachfolge gem. § 142 UGB auf den letzten verbleibenden Gesellschafter (das ist M.) übertragen. Da zum Vermögen auch die Schulden gehören, kann die Gesellschaft aufgrund der Übertragung gar keine Schulden mehr haben. Die Geltendmachung einer Haftung betreffend eine "Nicht-Schuld" erscheint denkunmöglich.“

Beweis: Beiliegende Urkunde "Vereinbarung" vom Datum6

Angeregt wird in diesem Zusammenhang, die am Finanzamtskonto vorhandenen Abgabengrückstände (der nicht mehr existierenden Gesellschaft) auf das Finanzamtskonto der Gesamtrechtsnachfolgerin umzubuchen (und somit zukünftigen Verwaltungsaufwand zu minimieren).

Darüber hinaus hat die belangte Behörde nachweislich (sowohl Abgaben- wie auch Finanzstrafverfahren) Kenntnis über die vorliegende Treuhandschaft. Dies geht auch aus der Begründung des nunmehr vorliegenden, bekämpften Haftungsbescheides hervor, in welcher ausdrücklich darauf verwiesen wird, dass eine Haftung gem. § 12 BAO den Treuhänder und nicht den Treugeber trifft. Diese Ansicht wird durch den VwGH (1312/69 vom 4.3.1970) ausdrücklich nicht gehalten, sondern stellt dieser vielmehr (und unseres Erachtens auch wesentlich einleuchtender) auf die wirtschaftliche Betrachtungsweise ab. Sinngemäß: "Die Haftung nach § 12 BAO bezieht sich dem Grunde nach auf jeden Mitunternehmer." Dieser Ansicht folgend kann ein Haftungsbescheid - im vorliegenden Sachverhalt - ausschließlich gegen M. gerichtet sein (welche mittlerweile aber ohnehin ad personam Schuldnerin dieser Beträge ist - siehe oben) und keinesfalls gegen unseren Mandanten, welcher der Diktion des VwGH folgend ja nicht einmal die Stellung eines "Mitunternehmers" hat. Der Haftungsbescheid geht somit bereits dem Grunde nach "ins Leere".

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 20.1.2017 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. Zur Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Bf. seit Datum1 bis zur Löschung im Firmenbuch am Datum2 unbeschränkt haftender Gesellschafter der genannten OG gewesen sei.

Aufgrund der Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch sei die Einbringlichkeit des haftungsgegenständlichen Abgabengrückstandes bei der Primärschuldnerin nicht mehr gegeben.

Zum Zeitpunkt der Haftungsinanspruchnahme habe der Rückstand € 25.499,75 betragen. Seitdem hätten sich keine Änderungen mehr am Abgabekonto des Unternehmens ergeben. Der Einwand des Bf., er sei lediglich als Treuhänder tätig gewesen, ändere nichts im Bereich der abgabenrechtlichen Obliegenheiten, die einen eingetragenen Gesellschafter treffen. Allfällige Vereinbarungen gegenüber dritten Personen hinsichtlich Klag- und Schadloshaltung oder andere Vereinbarungen stünden den abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht entgegen.

Laut Firmenbuch seien an der OG lediglich der Bf. und eine weitere namentlich genannte Person als Gesellschafter beteiligt gewesen. Dies sei aufgrund der Aktenlage unbestritten. Damit seien diese beiden Personen gemäß § 12 BAO für die Abfuhr der diese Gesellschaft treffenden Abgabenschulden persönlich haftbar.

Dagegen brachte der Bf. mit Eingabe vom 20.2.2017 einen Vorlageantrag ein und führte ergänzend aus:

„In allen bekannten Fällen stellt die Finanzverwaltung (und im Gefolge die Judikatur) auf den wirtschaftlichen Eigentümer ab. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise gilt als eine der obersten Prinzipien. Nicht so hier. Die belangte Behörde findet sich in der Rolle als außenstehende, dritte Person wieder, "andere Vereinbarungen" stehen der abgabenrechtlichen Pflicht nicht entgegen. Das stimmt, allerdings die abgabenrechtliche Pflicht der wirtschaftlichen Eigentümerin und nicht des "Inanspruchgenommenen".

Darüber hinaus teilt die belangte Behörde mit, dass "zum Zeitpunkt der Haftungsinanspruchnahme" der Rückstand der OG EUR 25.499,75 betrug. Nun, die OG existierte zum Zeitpunkt der Inanspruchnahme nicht mehr. Die Vermögenswerte gingen im Wege der Gesamtrechtsnachfolge über. Schuldner dieser Beträge ist Frau M., eine Umbuchung/Übertragung erfolgte nicht. Eintreibungsmaßnahmen erfolgten auch nicht. Warum die belangte Behörde nicht beim Schuldner eintreibt, verrät uns auch die Beschwerdevorentscheidung nicht (und auch nicht der Bescheid).

Weiters entsteht der Eindruck, dass sich die Behörde mit dem Sachverhalt in keiner Weise auseinandergesetzt hat: Eine OG, bei welcher alle Gesellschafter Treuhänder einer einzigen Person sind, ist steuerrechtlich (siehe § 21 BAO) als Einzelunternehmen zu sehen. Eine Haftung nach § 12 BAO erscheint denkunmöglich.

Letztendlich teilt die belangte Behörde mit, dass aufgrund der Löschung der OG aus dem Firmenbuch die Einbringlichkeit der Rückstandes bei der Primärschuldnerin nicht mehr gegeben ist. Es wird höflich auf § 142 UGB verwiesen:

"Verbleibt nur noch ein Gesellschafter, so erlischt die Gesellschaft ohne Liquidation. Das Gesellschaftsvermögen geht im Weg der Gesamtrechtsnachfolge auf diesen über."

Eine Primärschuldnerin ist daher wohl vorhanden, nämlich M.. Die Ausführungen der belangten Behörde ergeben sich als inhaltsleere Worthülsen, die auf den vorliegenden Sachverhalt nicht anwendbar sind.“

Mit Eingabe vom 15.5.2017 zog der Bf. durch seinen steuerlichen Vertreter den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück und führte ergänzend aus:

" Mit Bescheid vom 29.03.2016 wurde dem Beschwerdeführer vom Finanzamt Wien 1/23 aufgetragen die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der XY OG in Höhe von EUR 25.499,75 zu entrichten. Im Firmenbuch waren der Beschwerdeführer sowie O., geb. am Datum3, als unbeschränkt haftende Gesellschafter der XY OG registriert.

Wirtschaftliche Eigentümerin der Gesellschaft war M., geb. am Datum4. deren Anteile an der OG vom Beschwerdeführer und O. treuhändig gehalten wurde. Dies war dem Finanzamt bekannt. Am Datum5 (richtig wohl Datum6) wurde zwischen dem Beschwerdeführer und O. sowie M. eine notariell beglaubigte Vereinbarung getroffen, in der die Treuhandschaft offengelegt wurde, indem die Anteile an der gegenständlichen OG an M. übertragen wurden. Daher erfolgte eine Vereinigung aller Anteile und die XY OG ging im Wege der Gesamtrechtsnachfolge ohne Liquidation gem. § 142 UGB auf M. über. Die Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch erfolgte am Datum2.

*Beweis: Vereinbarung vom Datum6 (vorgelegt mit Beschwerde vom 6.4.2016)
Vom Beschwerdeführer wird der Haftungsbescheid der Abgabenbehörde sowohl dem Grunde wie auch der Höhe nach bestritten.*

"dem Grunde nach":

Die Übertragung der Gesellschaftsanteile auf M. im Wege der Gesamtrechtsnachfolge begründet eine Haftung der bisherigen Gesellschafter gem. § 160 UGB. Es handelt sich um ein Gesamtschuldverhältnis gem. § 6 BAO. nach dem eine Abgabenschuld in vollem Umfang bei jedem Schuldner geltend gemacht werden kann. Die Geltendmachung erfolgt mittels Haftungsbescheid, wodurch der persönlich Haftende zum Gesamtschuldner wird (§ 7 BAO). Die Haftungsinanspruchnahme liegt im Ermessen der Abgabenbehörde (vgl. Ritz, BA0⁵, § 7 Tz 5).

In Lehre und Rechtsprechung ist anerkannt, dass vorrangig der Primärschuldner (=Haupt- oder Eigenschuldner) in Anspruch zu nehmen ist (vgl. Ritz, BA0⁵, § 7 Tz 6; siehe auch Tanzer/Unger, BAO 5. Auflage, III. Steuerschuldverhältnis C. Haftung). Wie ausgeführt, wurde die XY OG bereits am Datum2 aus dem Firmenbuch gelöscht, womit auch ihre Rechtsfähigkeit erloschen ist. Im Wege der Gesamtrechtsnachfolge gingen ihre Rechte und Pflichten auf M. über.

Hauptschuldnerin der Abgabenschulden ist aufgrund der Gesamtrechtsnachfolge M.. Primär wäre somit die Hauptschuldnerin M. in (Zahlungs-)Anspruch zu nehmen gewesen; auch im Hinblick darauf, dass sie bereits vor Auflösung der Gesellschaft als wirtschaftliche Eigentümerin anzusehen war.

Darüberhinaus wären, wenn die Eigenschuldnerin ihre Schuld nicht tilgen kann, weitere Gesamtschuldner heranzuziehen. Dies erfolgt im Ermessen der Behörde und ist im Gegensatz zum Zivilrecht nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit vorzunehmen (und nicht nach Belieben).

Diese Ermessensübung fehlt vollständig und stellt eine Rechtswidrigkeit infolge von Verletzung von Verfahrensvorschriften dar.

"der Höhe nach":

Die belangte Behörde begehrte die Begleichung von EUR 25.499,75.

Aufgrund der damaligen Aktenlage (Betriebsprüfung mit Feststellung von Einkünften deutlich über den damaligen Steuererklärungen und die Zuweisung dieser Gewinntangenten an M.) ist davon auszugehen, dass M. diese Schulden an Einkommensteuer bezahlt hat (oder allenfalls noch bezahlt).

Fraglich ist daher: Zahlungen der Eigenschuldnerin hätten die Restschuld sinken lassen müssen. Wieviel die Eigenschuldnerin bezahlt hat und wie diese Zahlungen gewidmet wurden, ist dem Bf. unbekannt. Durchaus logisch erscheint jedoch die Schlussfolgerung, dass aufgrund der Gebarung des Finanzamtes die UST-Schulden immer früher fällig werden, als Einkommensteuer-Schulden und daher bei ungewidmeten Zahlungen der Haftungsfonds bereits deutlich abgesunken sein könnte.

Auch darüber hat die Behörde weder im Erstbescheid, noch in der BVE einen Einblick gegeben und das Verfahren daher mit Rechtswidrigkeit behaftet."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

§ 12 BAO 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.

§ 19 BAO:

(1) Bei Gesamtrechtsnachfolge gehen die sich aus Abgabenvorschriften ergebenden Rechte und Pflichten des Rechtsvorgängers auf den Rechtsnachfolger über. Für den Umfang der Inanspruchnahme des Rechtsnachfolgers gelten die Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes.

(2) Mit der Beendigung von Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gehen deren sich aus Abgabenvorschriften ergebende Rechte und Pflichten auf die zuletzt beteiligt gewesenen Gesellschafter (Mitglieder) über. Hinsichtlich Art und Umfang der Inanspruchnahme der ehemaligen Gesellschafter (Mitglieder) für Abgabenschulden der Personenvereinigung (Personengemeinschaft) tritt hiedurch keine Änderung ein.

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Im vorliegenden Fall war der Bf. unbestritten ermaßen seit Datum1 gemeinsam mit O. als unbeschränkt haftender Gesellschafter im Firmenbuch eingetragen.

Die genannte OG wurde am Datum2 im Firmenbuch aufgrund eines Antrages vom Datum6, eingelangt beim Handelsgericht Wien am Datum7, infolge Auflösung gelöscht.

Der Antrag lautet:

„(...) Mit Auflösungsvereinbarung vom Datum6 haben die Gesellschafter einstimmig beschlossen, die Gesellschaft aufzulösen und den Geschäftsbetrieb einzustellen. Da eine Liquidation nicht erforderlich war, haben die Gesellschafter eine andere Art der Auseinandersetzung vereinbart. Diese andere Art der Auseinandersetzung wurde bereits durchgeführt: Die Aktiva und Passiva der Gesellschaft wurden einvernehmlich aufgeteilt.

Die Bücher der Gesellschaft werden vom Gesellschafter O. für die gesetzliche Dauer aufbewahrt.

III. Antrag auf Eintragung:

Wir stellen daher den Antrag, das Handelsgericht Wien als Firmenbuchgericht möge bei der oben genannten Firma folgende Eintragungen bewilligen (...):

Firma gelöscht

Die Firma ist aufgelöst und gelöscht.“

Weiters wurde vom Bf. eine Vereinbarung zwischen den Gesellschaftern und M. vom Datum6 mit nachstehendem Inhalt vorgelegt:

(..)2.1. Die Treuhänder übertragen ihren jeweiligen Anteil an der zu 1.1. bezeichneten Gesellschaft mit dem Stichtag der Unterfertigung dieser Vereinbarung an die Treuhänderin (gemeint offenbar Treugeberin).

2.2. Die Gewinnanteile stehen aufgrund des schon offengelegten Treuhandverhältnisses bereits bisher und auch weiterhin der Treugeberin zu.

2.3. Der Treugeberin ist die Vermögenslage der Gesellschaft aufgrund ihrer bisherigen Stellung als Treugeberin detailliert und vollständig bekannt. Die Treuhänder übernehmen daher keinerlei Haftung für die übertragenen Gesellschaftsanteile und die Treugeberin verzichtet auf jegliche Gewährleistung.

2.4. Aufgrund des bereits bestehenden Treuhandverhältnisses ist ein Abtrittspreis nicht zu leisten.

3. VERMÖGENSÜBERGANG, AUFLÖSUNG DER GESELLSCHAFT:

3.1. Durch die zu 2. vereinbarte Übertragung der Anteile der Treuhänder an der Gesellschaft wird die Treugeberin einzige Gesellschafterin der Gesellschaft.

3. 2. Gemäß § 142 Abs. 1 UGB erlischt in diesem Fall die Gesellschaft ohne Liquidation und das Gesellschaftsvermögen geht im. Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf die einzige Gesellschafterin über.

3.3. Die Vertragsteile halten daher einvernehmlich fest, dass das Vermögen der XY OG gemäß § 142 Abs. 1 UGB mit Unterfertigung dieser Vereinbarung im Wege der Gesamtrechtsnachfolge auf die Treugeberin übergeht.

3.4. Da die Gesellschaft ihre Tätigkeit bereits eingestellt hat und daher im Firmenbuch zu löschen ist, wird zur Vermeidung unnötiger Kosten vereinbart, dass die Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch durch die Treuhänder als „andere Art der Auseinandersetzung“ im Sinne des § 145 UGB angemeldet wird.“

Rechtliche Würdigung:

Die Gesellschafter einer OG werden vom Haftungstatbestand des § 12 BAO erfasst.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt entgegen der Ansicht des Bf. in der aktuellen ständigen Rechtsprechung die Ansicht, dass die Frage, ob jemand Gesellschafter ist, nach dem Gesellschaftsrecht zu beurteilen ist, wobei es auf die „förmliche Gesellschafterbestellung“ ankommt (vgl. für viele VwGH 26.4.2000, 2000/14/0043, VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027, VwGH 16.09.2003, 99/14/0276, sowie Stoll, BAO-Kommentar, 147 f).

Gemäß § 128 UGB haften die Gesellschafter für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern als Gesamtschuldner unbeschränkt. Eine entgegenstehende Vereinbarung ist Dritten gegenüber unwirksam.

Die solchermaßen zu verstehende Gesellschaftereigenschaft wird selbst einem Scheingesellschafter, aber auch einem Strohmann zugesprochen (Stoll, BAO, 148 mit Judikaturnachweisen). 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 einen Komplementärs; ebenso UFS 7.1.2008, RV/0182-K/06).

Somit trifft, wenn ein Gesellschaftsanteil treuhändig gehalten wird, die Haftung nach § 12 BAO den Treuhänder und nicht den Treugeber.

Der belangten Behörde ist daher zuzustimmen, dass sie vor dem unbestrittenen Sachverhalt, dass der Bf. nur Treuhänder gewesen ist, keine Bedeutung zugemessen hat.

Soweit der Bf. vorbringt, dass mit einer weiteren Vereinbarung vom Datum⁶ die Gesellschaftsanteile durch die Treuhänder an die Treugeberin übertragen worden seien, ist dem entgegenzuhalten, dass eine solche Übernahme – wenn nur ein „Gesellschafter“ übrig bleibt, nur gemäß § 142 Abs. 1 UGB zulässig ist. Dass die Treugeberin einen diesbezüglichen Antrag an das Gericht gestellt habe bzw. auf ihren Antrag vom Gericht für berechtigt erklärt worden sei, das Geschäft ohne Liquidation mit Aktiven und Passiven zu übernehmen, wurde vom Bf. im Haftungsverfahren nicht vorgetragen (vgl. dazu VwGH 16.9.2003, 99/14/0276).

Vielmehr ergibt sich aus dem Firmenbuchenantrag vom Datum⁶, dass der Betrieb eingestellt und eine Fortführung nicht einmal ansatzweise in Betracht gezogen wurde.

Eine Gesamtrechtsnachfolge setzt eine Fortsetzung des Betriebes voraus, ist somit bei einem eingestellten Betrieb nicht möglich.

Entgegen der Behauptung des Bf. liegt somit keine Dritten gegenüber wirksame Gesamtrechtsnachfolge vor.

In diesem Zusammenhang wird nochmals auf § 128 letzter Satz UGB verwiesen, wonach Vereinbarungen Dritten gegenüber unwirksam sind.

Dazu kommt noch, dass die Treugeberin war zu keiner Zeit im Firmenbuch als Gesellschafterin eingetragen war, sodass diese weder als Abgabenschuldnerin noch als Haftungspflichtige in Betracht kommt.

Soferne der Bf. bezüglich der Höhe des Haftungsbetrages vorbringt, dass davon auszugehen sei, dass Frau M. ihre Schulden aus der Einkommensteuer bezahlt habe, jedoch die Schlussfolgerung logisch erscheine, dass aufgrund der Gebarung des Finanzamtes die UST-Schulden immer früher fällig würden, als Einkommensteuer-Schulden und daher bei ungewidmeten Zahlungen der Haftungsfonds bereits deutlich abgesunken sein könnte, geht dies schon deshalb ins Leere, da es sich um zwei verschiedene Abgabenkonten, nämlich um das Steuerkonto der Frau M. und jenes der XY OG handelt, somit Zahlungen von Frau M. auf ihr Abgabenkonto die auf dem Abgabenkonto der OG aushaftenden Abgabenschuldigkeiten nicht mindern können.

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 eingebbracht werden kann.

Im vorliegenden Fall ist nicht nur von einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwernis der Einbringung, sondern von einer Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der OG auszugehen, da diese, wie bereits oben ausgeführt, aufgelöst und im Firmenbuch gelöscht wurde.

Gesellschafter einer OG haften solidarisch. Da auch der weitere Gesellschafter zur Haftung herangezogen wurde, kann kein Ermessensmissbrauch festgestellt werden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts-

hofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab und hatte im Wesentlichen die Klärung des Sachverhaltes zum Gegenstand. Mangels Vorliegens der Voraussetzungen war eine Revision nicht zuzulassen.

Wien, am 18. Mai 2017