

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Ri in der Beschwerdesache Bf., AdresseBf, vertreten durch Leitner Hirth Rechtsanwälte GmbH, Grieskai 16, 8020 Graz, über die Beschwerde vom 18.02.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart vom 15.02.2016, betreffend Haftung gemäß § 12 Bundesabgabenordnung (BAO) zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird insoweit Folge gegeben, als die Haftung auf € 11.119,61 anstatt € 12.028,23 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

Mit Bescheid vom 5.2.2016 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) gemäß § 12 BAO als Gesellschafter der X-OG für nachstehende Abgaben in der Höhe von € 12.028,23 zur Haftung herangezogen:

Abgabe	Zeitraum	Betrag	Fälligkeit
Lohnsteuer	04/2015	1.463,94	15.05.2015
Dienstgeberbeitrag	04/2015	804,03	15.05.2015
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/2015	78,62	15.05.2015
Umsatzsteuer	03/2015	1.736,40	15.05.2015
Lohnsteuer	05/2015	1.195,53	15.06.2015
Dienstgeberbeitrag	05/2015	673,12	15.06.2015
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2015	65,82	15.06.2015
Umsatzsteuer	04/2015	2.462,09	15.06.2015
Umsatzsteuer	05/2015	3.362,02	15.07.2015
Vollstreckungsgebühren	2015	118,42	19.08.2015

Barauslagenersatz	2015	1,00	19.08.2015
Säumniszuschlag 1	2015	67,24	17.09.2015

Begründend wurde ausgeführt, dass die Gesellschafter von als solche abgabepflichtigen und nach bürgerlichem Recht voll oder teilweise rechtsfähigen Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit gemäß § 12 BAO für die Abgabenschulden der Personenvereinigung hafteten. Gemäß § 4 EEG seien auf eingetragene Erwerbsgesellschaften die Vorschriften des UGB anzuwenden, sodass gemäß § 161 UGB die Gesellschafter für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern als Gesamtschuldner persönlich hafteten.

Der Bf. hafte als persönlich haftender Gesellschaft der OG für die Abgabenschulden der Gesellschaft persönlich, unbeschränkt und unmittelbar.

In der dagegen am 16.2.2016 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wandte der Bf. ein, dass er entgegen den Ausführungen der Behörde keine Abgabenschuldigkeiten in Anspruch genommen habe. Die Abgabenverbindlichkeiten seien ohne Kenntnis und ohne sein Zutun entstanden. Er sei nach dem der Behörde bekannten Firmenbuchauszug auch nicht vertretungsbefugt gewesen und hätte entsprechende Handlungen in Bezug auf die Abgabenverbindlichkeiten auch nicht setzen können, weshalb er diese auch nicht verursacht habe.

Zur Begründung werde weiters ausgeführt, dass er mit dem angefochtenen Bescheid für geschätzte Umsatzsteuern der bereits gelöschten OG zur Haftung herangezogen werde, die für ihn weder nachvollziehbar seien noch von der Behörde nachvollziehbar dargestellt worden seien. Der Haftungsbescheid sei daher bereits seinem Inhalt nach mangelhaft.

Die Abgabenfestsetzung gegenüber der OG sei jedenfalls nicht nachvollziehbar und gemäß § 299 BAO aufzuheben, da sich der Spruch als nicht richtig erweise. Außerdem werde beantragt, den an die OG gerichteten Umsatzsteuerbescheid im Rahmen einer Wiederaufnahme des Verfahrens aufzuheben und die Umsatzsteuer mit € 0,00 festzusetzen.

Sämtliche Abgaben dürften im Wege der Schätzung festgelegt worden sein und seien für den Bf., der zu keinem Zeitpunkt Kenntnis über die Sachverhalte gehabt habe, nicht nachvollziehbar.

Die grundsätzliche Haftung eines Gesellschafters im Sinne des § 12 BAO entbinde die Behörde nicht von der Verpflichtung der nachvollziehbaren Festsetzung der einzelnen Abgabenarten. Der Haftungsbescheid sei für den Bf. nicht nachvollziehbar und habe es die Behörde jedenfalls verabsäumt, die von dieser angenommenen Abgabenarten nachvollziehbar, dem Grunde und der Höhe nach, darzustellen. Die bloße Festsetzung reiche dafür nicht aus.

Für die Abgaben, für welche der Bf. mit dem angefochtenen Bescheid herangezogen werde, müssten auch zwei weitere Gesellschafter zur Haftung herangezogen werden, die

offenbar auch vertretungsbefugt gewesen seien. Die Geltendmachung von Haftungen sei jedoch insgesamt begrenzt mit der Summe der Schulden, für welche gehaftet werde.

Zusammenfassend werde daher die Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben sowie die Berechtigung der Ermessensentscheidung, den Bf. zur Haftung im durchgeföhrten Ausmaß heranzuziehen, bestritten.

Nach Ansicht des Bf. müssten sämtliche Umsätze der OG Bauleistungen betreffen und dürfte daher auch keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt worden sein. Bei dieser Sachlage dürfte auch keine Umsatzsteuerpflicht entstanden sein. Die Heranziehung zur Haftung auf Basis einer Schätzung sei somit für Steuern erfolgt, die wahrscheinlich mangels Abgabe von Steuererklärungen festgesetzt worden seien und dürften daher unrichtig gewesen sein.

Aus diesem Grund werde beantragt, den vorliegenden Haftungsbescheid ersatzlos zu beheben und das Verfahren gegen den Bf. zur Einstellung zu bringen; in eventu den Haftungsbescheid aufzuheben und die dem Haftungsbescheid zugrunde liegenden Schätzungen oder Grundlagenbescheide zu revidieren. Dies nach Vorlage der Unterlagen gegenüber dem Bf., der in Unkenntnis sämtlicher Grundlagenbescheide sei.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 22.2.2016 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und ausgeführt:

Gemäß § 12 BAO hafteten 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 richte sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

Unbestritten sei, dass der Bf. laut Firmenbuchauszug seit Datum1 persönlich haftender Gesellschafter der OG sei. Bestehe der rechtliche Status eines Gesellschafters, so vermöge § 12 BAO wirksam zu werden.

Ein persönlich haftender Gesellschafter hafte daher auch dann, wenn ihm de facto kein Einfluss auf die Betriebsführung zukomme (vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 12 Tz 1 mit Hinweis auf VwGH 1.12.1986, 85/15/0207, betreffend Haftung eines Komplementärs; ebenso UFS 7.1.2008, RV/0182-K/06). Der Einwand, dass der Bf. keine entsprechenden Handlungen in Bezug auf die Abgabenverbindlichkeiten hätte setzen können, könne ihn nicht von der Haftung befreien.

Die in Haftung gezogene Umsatzsteuer für die Zeiträume 03-05/2015 sei nicht im Schätzungswege gemäß § 184 BAO ermittelt, sondern im Wege der Selbstberechnung wie folgt elektronisch an das Finanzamt übermittelt worden:

Abgabe	Zeitraum	Betrag	gemeldet am
Umsatzsteuer	03/2015	1.736,40	15.05.2015
Umsatzsteuer	04/2015	2.462,09	11.06.2015

Umsatzsteuer	05/2015	3.362,02	22.06.2015
--------------	---------	----------	------------

Ebenso seien die in Haftung gezogenen Lohnabgaben für die Monate 04/2015 und 05/2015 elektronisch am 12.5.2015 und 11.6.2015 per FinanzOnline zur Buchung von Selbstbemessungsabgaben eingebracht worden.

Die Gesellschafter einer OG hafteten solidarisch, dh jeder unbeschränkt haftende Gesellschafter hafte für die ganze Abgabenschuld. Bei der Haftungsinanspruchnahme nach § 12 BAO stelle sich keine Verschuldensfrage wie bei der Haftung nach § 9 BAO für Geschäftsführer einer GmbH. § 12 BAO sei auch keine Ausfallhaftung.

Das bedeute, die Haftung werde nur bei wesentlicher Erschwernis oder Gefährdung der Einbringung der Abgabenschulden beim Hauptschuldner (hier der OG) ausgesprochen. Im vorliegenden Fall sei nicht nur von einer Gefährdung oder wesentlichen Erschwernis der Einbringung, sondern von einer Uneinbringlichkeit der Abgabenrückstände bei der OG auszugehen, da mit Beschluss vom Datum2 des Landesgerichtes Eisenstadt das Insolvenzverfahren mangels Kostendeckung nicht eröffnet und die Löschung der Firma am Datum3 von Amts wegen im Firmenbuch durchgeführt worden sei.

Ermessensentscheidungen der Abgabenbehörde hätten sich gemäß § 20 BAO innerhalb der Grenzen zu halten, die das Gesetz dem Ermessen ziehe. Innerhalb dieser Grenzen seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ sei dabei die Bedeutung „berechtigte Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen.

Im Hinblick darauf, dass die Haftungsinanspruchnahme für den praktischen Vollzug der Abgabengesetze ein unerlässliches Element des Abgabenausfalles darstelle und das im vorliegenden Fall festgestellte Gesamtschuldverhältnis in der Entrichtung der Abgaben nicht bloß von geringem Ausmaß sei, seien bei der Ermessensübung dem öffentlichen Interesse an einer ordnungsgemäßen Abgabeneinhebung der Vorzug zu geben und die gegenständliche Haftungsheranziehung bescheidmäßig auszusprechen gewesen.

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 14.3.2016 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht unter Wiederholung des bisherigen Vorbringens.

Mit Vorhalt vom 18.7.2017 ersuchte das Bundesfinanzgericht den Bf. um Übermittlung der Bezug habenden Rechnungen und Saldenlisten vom 1.3. bis 31.5.2015, da er in der Beschwerde eingewendet habe, dass die Umsatzsteuern 03-05/2015 infolge Vorliegens von Bauleistungen zu Unrecht gemeldet worden seien.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Bf. mit Schreiben vom 24.8.2017 mit, dass er keine Unterlagen für diesen Zeitraum vorlegen könne, da ihm die entsprechenden Saldenlisten vorenthalten worden seien.

Die Finanzbehörde habe wahrscheinlich in verbundenen Akten der übrigen damals beteiligten Personen entsprechende Saldenlisten vorgefunden respektive Rechnungen erhoben. Es werde die Beziehung dieser Rechnungen im gegenständlichen Verfahren beantragt.

Der Bf. habe zu keinem Zeitpunkt selbst Rechnungen ausgefertigt oder entsprechende Saldenlisten dem Steuerberater vorgelegt. Trotz intensiver Recherche könne er keinerlei Unterlagen vorlegen.

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

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). Sie haften den Gläubigern der Gesellschaft als Gesamtschuldner persönlich, unbeschränkt und unmittelbar (VwGH 26.4.2000, 2000/14/0043). Gemäß § 128 UGB haften die Gesellschafter einer OG für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern als Gesamtschuldner unbeschränkt.

Die Stellung des Bf. als persönlich haftender Gesellschafter, welche gemäß dem vorliegenden Firmenbuchauszug im Zeitraum vom Datum4 bis zur Löschung der Gesellschaft am Datum3 bestand, wurde nicht bestritten und steht daher zweifelsfrei fest.

Aus dem Vorbringen des Bf., er sei lediglich Gesellschafter, jedoch nicht vertretungsbefugt gewesen, lässt sich nichts gewinnen, da § 12 BAO wirksam wird, wenn der rechtliche Status eines Gesellschafters besteht. Die solchermaßen zu verstehende Gesellschafteigenschaft wird selbst einem Scheingesellschafter, aber auch einem Strohmann zugesprochen. Ein persönlich haftender Gesellschafter haftet daher auch dann, wenn ihm de facto kein Einfluss auf die Betriebsführung zukommt (vgl. Ritz, BAO<sup>5</sup>, § 12 Tz 1 mit Hinweis auf VwGH 1.12.1986, 85/15/0207, betreffend Haftung einen Komplementärs).

Dieser Einwand des Bf. kann ihn daher nicht von der Haftung befreien. Abgesehen davon kann sich ein Gesellschafter, auch wenn er von der Geschäftsführung ausgeschlossen ist, von den Angelegenheiten der Gesellschaft persönlich unterrichten, die Bücher und

Schriften der Gesellschaft einsehen und sich aus ihnen einen Jahresabschluss oder, wenn keine Pflicht zur Rechnungslegung besteht, eine sonstige Abrechnung anfertigen oder die Vorlage eines solchen Abschlusses oder einer solchen Abrechnung fordern (§ 118 Abs. 1 UGB). Eine dieses Recht ausschließende oder beschränkende Vereinbarung steht der Geltendmachung des Rechtes nicht entgegen, wenn Grund zu der Annahme unredlicher Geschäftsführung besteht (§ 118 Abs. 2 UGB).

§ 12 BAO ist zwar 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. Die Uneinbringlichkeit beim Hauptschuldner ist hingegen nur bei Vorliegen einer Ausfallhaftung Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme.

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 mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum 3 die Firma im Firmenbuch von Amts wegen gelöscht wurde.

Dem Vorbringen des Bf., dass die Nachforderungen im Schätzungswege ermittelt worden seien, ist bereits das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung zu Recht entgegengetreten, da es sich bei den haftungsgegenständlichen Lohnabgaben 04-05/2015 und Umsatzsteuern 03-05/2015 um selbst bemessene und dem Finanzamt bekanntgegebene Abgaben handelt, die nicht bescheidmäßig festgesetzt wurden.

Allerdings wären diesfalls mangels bescheidmäßiger Festsetzung Einwendungen gegen den Abgabenanspruch zulässig. Dazu brachte der Bf. vor, dass sämtliche Umsätze der OG Bauleistungen beträfen, weshalb keine Umsatzsteuerpflicht entstanden sei. Aus diesem Einwand lässt sich allerdings nicht gewinnen, da er dieses Vorbringen mangels Vorlage von Rechnungen und Saldenlisten nicht nachzuweisen vermochte, zumal auch entgegen der Auffassung des Bf. beim zuständigen Finanzamt keinerlei derartige Unterlagen aufliegen.

Darüber hinaus erscheint das Vorbringen auch nicht schlüssig, da es sich bei den haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern um von der OG selbstgemeldete Abgaben handelt, die wohl bei Vorliegen von Bauleistungen nicht in dieser Höhe bekanntgegeben worden wären.

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).

Im Rahmen des Ermessens war zu berücksichtigen, dass das Finanzamt zur Einbringung des Abgabenzurückstandes der OG neben dem Bf. auch 2.Ges. als weiteren persönlich haftenden Gesellschafter der OG nach § 12 BAO für Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft zur Haftung herangezogen hat (beim dritten Gesellschafter 3.Ges. erschien die Haftungsanspruchnahme mangels aufrechter Meldung und Einbringungsmöglichkeiten von vornherein aussichtslos), 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).

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

Der Beschwerde war jedoch insoweit Folge zu geben, als laut Rückstandsaufgliederung vom 22. März 2018 die Lohnsteuer 04/2015 in Höhe von € 1.463,94 nur mehr mit einem Betrag von € 555,32 unberichtet aushaftet.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 12 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die laut Rückstandsaufgliederung vom 22. März 2018 nach wie vor unberichtet aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der X-OG im Ausmaß von € 11.119,61 Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **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.

Wien, am 22. März 2018

