



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vom 10. September 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 23. Juli 2009 zu St.Nr. 000/0000, mit dem die Berufungswerberin als Haftungspflichtige gemäß [§ 12 BAO](#) für die nachfolgend angeführten Abgabenschuldigkeiten der Firma R & M OG im Ausmaß von insgesamt 97.184,06 € in Anspruch genommen wurde, entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	02/08	15.04.2008	4.522,69
Umsatzsteuer	07/08	15.09.2008	7.384,73
Säumniszuschlag 1	2008	19.09.2008	72,91
Säumniszuschlag 1	2008	19.09.2008	133,33
Stundungszinsen	2008	19.09.2008	231,81
Umsatzsteuer	08/08	15.10.2008	7.740,96
Säumniszuschlag 1	2008	16.10.2008	93,44
Säumniszuschlag 1	2008	17.11.2008	148,49
Säumniszuschlag 1	2008	17.12.2008	163,88
Umsatzsteuer	08/08	15.10.2008	410,08
Umsatzsteuer	10/08	15.12.2008	6.190,37
Umsatzsteuer	11/08	15.01.2009	10.274,90
Lohnsteuer	2008	15.01.2009	15.852,39
Dienstgeberbeitrag	2008	15.01.2009	9.871,80
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2008	15.01.2009	789,74
Säumniszuschlag 1	2008	07.05.2009	171,19
Säumniszuschlag 1	2008	07.05.2009	131,35
Umsatzsteuer	11/08	15.01.2009	33.000,00
			97.184,06

Entscheidungsgründe

Mit Gesellschaftsvertrag vom 30.9.2005 war die primärschuldnerische Firma R & M OEG gegründet worden. Gegenstand des Unternehmens war das Gewerbe der Güterbeförderung mit Kraftfahrzeugen (Pkt. IV des Gesellschaftsvertrages). Die Gesellschaft war dabei anfänglich für verschiedene Paketzusteller tätig, zuletzt für die H-GmbH. Die Gründungsgesellschafter Jürgen Franz R und Joachim-Andreas M leisteten Kapitaleinlagen von je 1.000,00 € und waren am Vermögen der Gesellschaft jeweils zu 50 % beteiligt (Pkt. VI). Jeder Gesellschafter war zur selbständigen Geschäftsführung berechtigt und verpflichtet, bestimmte Geschäfte bedurften der Zustimmung des anderen Geschäftsführers bzw. aller Gesellschafter (Pkt. VII). Die Ergebnisverteilung war wie folgt geregelt: die festen Kapitalkonten und variablen Verrechnungskonten wurden mit 8 % verzinst; sodann wurde das vereinbarte Präzipium in Abzug gebracht; das Restergebnis (Ergebnis minus Zinsen minus Präzipium) wurde im Verhältnis der festen Kapitalkonten zueinander verteilt (Pkt. XI).

Die Gesellschaft war infolge Abweisung eines Konkursantrages über das Vermögen des unbeschränkt haftenden Gesellschafters Jürgen R mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 20.4.2007, Zl.000, aufgelöst, wurde jedoch vom verbliebenen Gesellschafter Joachim-Andreas M und der Berufungswerberin, die den Gesellschaftsanteil des Jürgen Franz R übernommen hatte, fortgesetzt. Diese trat als persönlich haftende und selbständig vertretungsbefugte Gesellschafterin in die Gesellschaft ein. Die Firma wurde gemäß UGB angepasst und lautete sodann "R & M OG".

Über das Vermögen der Gesellschaft wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 25.11.2008, Zl.0000, das Konkursverfahren eröffnet. Der Masseverwalter stellte dabei unter anderem fest, dass die von den Großauftraggebern bezahlten Vergütungen (wie auch die Insolvenz zahlreicher weiterer Zustellunternehmen zeige) von Anfang an nicht ausgereicht hätten, um das Unternehmen gewinnbringend zu führen. Aufgrund der Struktur derartiger Betriebe (wenig eigene Sachmittel, viele Dienstnehmer) ergäben sich insbesondere Rückstände gegenüber der Gebietskrankenkasse und dem Finanzamt. Das Geschäftsmodell der Primärschuldnerin sei daher von Anbeginn, jedenfalls seit Abschluss eines so genannten "Satellitendepotvertrages" mit der H-GmbH zum Scheitern verurteilt gewesen. Die H-GmbH übe seit Aufnahme der Geschäftstätigkeit in Österreich die Tätigkeit eines Paketzustellers aus. Dazu bediene sie sich so genannter "Sat-Betreiber" (formal selbständige Unternehmer), die im Rahmen des Satellitendepotvertrages Leistungen zu vorgegebenen Preisen zu erbringen hätten, wobei die gesamte Geschäftsbeziehung so aufgebaut sei, dass der Sat-Betreiber zu keiner Zeit positive Ergebnisse erwirtschaften könne.

Nach Verteilung der Konkursmasse (Quote rund 26,7 %) mit Beschluss vom 26.6.2009 wurde das Konkursverfahren über das Vermögen der Gesellschaft wieder aufgehoben.

Mit Haftungsbescheiden vom 23.7.2009 nahm das Finanzamt sowohl die Berufungswerberin als auch den weiteren persönlich haftenden Gesellschafter Joachim-Andreas M gemäß [§ 12 BAO](#) für die im Spruch dargestellten aushaftenden Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt 97.184,06 € in Anspruch. Im gegenständlich angefochtenen Bescheid wies das Finanzamt auf die Haftungsvoraussetzungen gemäß [§ 12 BAO](#) sowie das bereits abgeschlossene Konkursverfahren bei der Primärschuldnerin hin. Die im Spruch angeführten Abgabenschuldigkeiten seien daher bei der Gesellschaft nicht mehr einbringlich. Die Geltendmachung der Haftung sei eine geeignete Sicherungsmaßnahme und nach dem Konkurs der Primärschuldnerin die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches. Die aktuellen wirtschaftlichen Verhältnisse der Berufungswerberin seien dem Finanzamt nicht näher bekannt, sie werde aufgrund ihres Alters von 31 Jahren jedoch noch viele Jahre am Erwerbsleben teilnehmen können, weshalb auch davon auszugehen sei, dass die Abgaben bei ihr zumindest zum Teil einbringlich sein werden.

Nach antragsgemäßer Verlängerung der Berufungsfrist mit Bescheid 25.8.2009 brachte die Berufungswerberin mit Eingabe vom 10.9.2009 Berufung gegen den Haftungsbescheid ein und begründete diese wie folgt: Ursprünglich sei ihr Gatte Jürgen R Gesellschafter gewesen. Die Geschäftsführerfunktion und die finanziellen Belangen seien schon damals ausschließlich Herrn Joachim-Andreas M obliegen. Sie sei damals und dies auch heute noch Hausfrau und mit der Erziehung ihrer beiden Kinder beschäftigt. Aufgrund der Abweisung eines Konkursantrages gegen ihren Gatten habe dieser aus der Gesellschaft aussteigen müssen. Joachim-Andreas M sei daraufhin bei ihr vorstellig geworden. Er sei ihr "in den Ohren gelegen", sie möge anstatt ihres Gatten als Gesellschafter in die OG eintreten. Er habe dies damit begründet, dass ansonsten der Firmenwortlaut geändert werden müsse und das enorme Kosten verursache. Das ließe sich dadurch vermeiden, dass sie in die Gesellschaft einsteige. Auch der Rechtsanwalt von Herrn M, Herr Ing. Mag. G, habe ihr versichert, dass für sie kein Risiko entstehe, da ein weiterer Umgründungsschritt geplant sei. Sie habe hier voll auf diesen und Herrn M vertraut. Diese Umgründung sei dann offensichtlich nicht erfolgt. Stattdessen sei die Gesellschaft in Konkurs gegangen. In den Jahren, in denen sie im Firmenbuch als Gesellschafterin aufscheine, sei sie nie in die Firmenangelegenheiten eingebunden gewesen. Herr M habe die Firma im Alleingang geleitet. Es habe keinen Informationsfluss zu ihr gegeben. Sie sei über die Steuerangelegenheiten nicht informiert gewesen. Sie habe daher auch nicht auf drohende Haftungen reagieren können, sonst wäre sie so schnell wie möglich wieder aus der Firma ausgestiegen. Da sie "im Dunkeln gelassen" worden sei, hätte sie die Konkursöffnung "wie ein Schlag" getroffen. Dies könne auch durch

polizeiliche Aussagen des Herrn M belegt werden. Schließlich stellte die Berufungswerberin noch ihre aktuelle finanzielle Situation dar. Sie sei im Haushalt und in der Kindererziehung tätig und beziehe Notstandshilfe in Höhe von monatlich rund 520 €. Sie sei intensiv auf Arbeitssuche und müsse dabei auch auf ihre Kinder achten. Dadurch suche sie schon seit Jänner 2009 vergeblich nach Arbeit. Sie habe eine nicht abgeschlossene Lehre, was ihr auch am Arbeitsmarkt Probleme bereite.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Gesellschafter von als solche abgabepflichtigen und nach bürgerlichem Recht voll oder teilweise rechtsfähigen Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit haften gemäß [§ 12 BAO](#) persönlich für die Abgabenschulden der Personenvereinigung. Der Umfang ihrer Haftung richtet sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

Gemäß [§ 906 Abs. 14 UGB](#) traten unter anderem die [§§ 105 bis 180 UGB](#) mit 1.1.2007 in Kraft. Vor dem 1.1.2007 entstandene offene Erwerbsgesellschaften gelten mit 1.1.2007 als offene Gesellschaften ([§ 907 Abs. 2 UGB](#)).

Eine offene Gesellschaft ist gemäß [§ 105 UGB](#) eine unter eigener Firma geführte Gesellschaft, bei der die Gesellschafter gesamthandschaftlich verbunden sind und bei keinem der Gesellschafter die Haftung gegenüber den Gesellschaftsgläubigern beschränkt ist.

Die Gesellschafter haften für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern als Gesamtschuldner unbeschränkt. Eine entgegenstehende Vereinbarung ist Dritten gegenüber unwirksam ([§ 128 UGB](#)).

Wer in eine bestehende Gesellschaft eintritt, haftet gleich den anderen Gesellschaftern nach Maßgabe der §§ 128, 129 für die vor seinem Eintritt begründeten Verbindlichkeiten der Gesellschaft, ohne Unterschied, ob die Firma geändert wird oder nicht. Eine entgegenstehende Vereinbarung ist Dritten gegenüber unwirksam ([§ 130 UGB](#)).

Die Berufungswerberin trat im Jahr 2007 als persönlich haftende und selbständig vertretungsbefugte Gesellschafterin in die Gesellschaft ein und haftet daher für die Abgabenschulden der Gesellschaft. Diese Haftung knüpft allein an die förmliche Gesellschafterstellung an. 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 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, BAO³, § 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).

Der Einwand der Berufungswerberin, dass sie nie in die Firmenangelegenheiten eingebunden gewesen wäre, kann sie 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](#)). Schließlich erscheint dieser die Berufungswerberin ohnehin nicht entlastende Einwand auch wenig glaubhaft, wurde sie doch mit Strafverfügungen vom 20.11.2008 und 21.1.2010 rechtskräftig wegen Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 2 lit. a FinStrG](#) (Umsatzsteuern der Gesellschaft 05-08/2007, 10-12/2007 und 01-03/2008) und einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß [§ 49 Abs. 1 lit. a FinStrG](#) (Lohnabgaben 05-10/2008) schuldig erkannt. Die im ersten Verfahren verhängte Geldstrafe von 4.000 € zuzüglich Kosten wurde in Monatsraten zu 200 € bis auf einen aktuellen Restbetrag von 378,28 € bezahlt, die im zweiten Verfahren festgesetzte Geldstrafe von 900 € zuzüglich Kosten ist noch offen.

Da die Berufungswerberin unbestritten unbeschränkt haftende Gesellschafterin der Primär-schuldnerin war, liegen die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des [§ 12 BAO](#) 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.

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).

§ 12 BAO normiert zwar keine Ausfallhaftung, die Nachrangigkeit der Haftung ist aber auch hier zu berücksichtigen (Ritz, BAO³, § 12 Tz 5). Eine Einbringung der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin ist im vorliegenden Fall nicht mehr möglich. Das Konkursverfahren wurde nach Verteilung des Massevermögens bereits beendet, und die Firma der Gesellschaft im Firmenbuch gelöscht, sodass die Hereinbringung (zumindest eines Teiles) der Abgaben nur mehr im Haftungsweg möglich erscheint.

Die Berufungswerberin und der weitere Gesellschafter Joachim-Andreas M waren zu je 50 % an der Gesellschaft beteiligt. Es liegt daher keine fehlerhafte Ermessensübung seitens des Finanzamtes vor, wenn beide Gesellschafter im selben Ausmaß zur Haftung herangezogen wurden.

Die von der Berufungswerberin dargestellte eigene schwierige finanzielle Situation steht ihrer Heranziehung zur Haftung nicht entgegen, da nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes selbst die völlige Vermögenslosigkeit des Haftungspflichtigen in keinem Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung steht (VwGH 16.10.2002, [99/13/0060](#) mit Hinweis auf VwGH 25.6.1990, [89/15/0067](#)). Die Geltendmachung der Haftung kann daher auch dann zweckmäßig sein, wenn die Haftungsschuld im Zeitpunkt der Geltendmachung uneinbringlich ist, da dies nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (vgl. VwGH 28.11.2002, [97/13/0177](#); VwGH 14.12.2006, [2006/14/0044](#)). In diesem Zusammenhang wies das Finanzamt im angefochtenen Bescheid darauf hin, dass die Berufungswerberin aufgrund ihres Alters noch viele Jahre am Erwerbsleben teilnehmen werde können, weshalb auch davon auszugehen sei, dass die Abgaben bei ihr zumindest zum Teil einbringlich sein werden. Auch die mit Strafverfügung vom 20.11.2008 verhängte Geldstrafe wurde – wenn auch durch Ratenzahlungen über einen längeren Zeitraum – bis auf einen geringen Restbetrag bereits entrichtet. Die Einbringung zumindest eines Teiles der Haftungsschuld (gegebenenfalls im Zuge einer durch Ratenzahlungen geleisteten Abschlagszahlung) erscheint daher durchaus realistisch.

Im Rahmen der Ermessensübung ist schließlich zu berücksichtigen, dass das steuerliche Verhalten der Berufungswerberin bereits zu zwei finanzstrafrechtlichen Verurteilungen (die beiden bereits erwähnten Strafverfügungen vom 20.11.2008 und 21.1.2010) führte.

Insgesamt gesehen war daher die Heranziehung der Berufungswerberin zur Haftung nicht rechtswidrig, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Linz, am 6. April 2011