

**BFG**

BUNDESFINANZGERICHT

REPUBLIK ÖSTERREICH

GZ. RV/7101053/2013

Hintere Zollamtsstraße 2b  
1030 Wien  
www.bfg.gv.at  
DVR: 2108837

## **IM NAMEN DER REPUBLIK!**

Das Bundesfinanzgericht hat durch

den Richter

R.

in der Beschwerdesache A.B., Adresse1, vertreten durch die Rechtsanwälte Mag. Hannes Huber, Dr. Georg Lugert, Bahnhofstraße 3, 3390 Melk, über die Beschwerde vom 7. Dezember 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten vom 12. November 2012, betreffend Haftung gemäß § 12 BAO zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 2.965,80 (anstatt bisher € 3.238,00), nämlich Umsatzsteuer 2005 in Höhe von € 965,80 und Umsatzsteuer 2006 in Höhe von € 2.000,00 eingeschränkt.

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Mit Bescheid vom 12. November 2012 wurde die Beschwerdeführerin (Bf.) als unbeschränkt haftende Gesellschafterin der XY KG (vormals XY KEG) für deren Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 3.238,20 (Umsatzsteuer 2005 € 1.238,20 und Umsatzsteuer 2006 € 2.000,00) gemäß § 12 BAO zur Haftung herangezogen.

In der gegen diesen Bescheid form- und fristgerecht eingebrachten Berufung (nunmehr Beschwerde) führte der steuerliche Vertreter aus, dass die Bf. bei der KG eine „normale“ Kellnertätigkeit ausgeübt habe. Die Bf. sei zu keiner Zeit Geschäftsführerin dieses Unternehmens gewesen und hätte auch sonst überhaupt keinen Einblick in die

Geschäftsgebarung des Unternehmens gehabt. Dies sei ausschließlich C. oblegen. Diese Konstruktion, dass die nunmehrige Bf. auch persönlich haftende Gesellschafterin des Unternehmens werde, habe sich ihr damaliger Dienstgeber ausgedacht, da die Bf. keine österreichische Staatsbürgerin sei. Die Bf. habe über die Hintergründe zum damaligen Zeitpunkt nicht Bescheid gewusst und die deutsche Sprache nur in einigen Brocken verstanden. Herr C. habe ihr gegenüber gemeint, dass sie diverse Unterlagen unterschreiben müsse, um bei ihm arbeiten zu können.

Die Bf. habe keinerlei Zeichnungsberechtigung auf den Firmenkonten gehabt und sei in finanziellen Angelegenheiten nicht verfügungsberechtigt gewesen. Die Bf. habe auch nicht einmal von den Abgabenschuldigkeiten Kenntnis gehabt, da dies alles der tatsächliche Firmeninhaber geregelt habe.

Wenn die Bf. von den bestehenden Abgabenschuldigkeiten gewusst hätte, hätte sie keine Möglichkeit gehabt, Zahlungen zu tätigen, da sie keine Zugriffs- und Zeichnungsberechtigung zu den Konten gehabt habe.

Damit könne der Bf. kein Verschulden zur Last gelegt werden, die der KG obliegenden Verpflichtungen nicht erfüllt zu haben.

Es könne daher keine Rede von einer schuldhaften Pflichtverletzung gemäß § 9 Abs. 1 BAO sein.

Dies habe auch dazu geführt, dass die Bf. mit Straferkenntnis vom 5. März 2007 wegen Übertretung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes zu einer Geldstrafe von € 3.000,00 verurteilt worden sei. Damals sei der Bf. vorgeworfen worden, dass sie "Kellnereiarbeiten", sohin eine Arbeitsleistung erbracht habe, die typischerweise in einem Arbeitsverhältnis geleistet werde, ohne jedoch im Besitz einer Beschäftigungsbewilligung oder Zulassung als Schlüsselkraft zu sein.

In rechtlicher Hinsicht erhellte allein aus diesem Straferkenntnis, dass die Bf. tatsächlich eine Dienstnehmerin der KG gewesen sei und in keiner Weise eine Position innegehabt habe, welche ihr entsprechend ihrer Eintragung im Firmenbuch als persönlich haftende Komplementärin zugekommen wäre.

Die organschaftliche Stellung der Bf. in der KG sei demnach rein zum Schein gewesen, was die Bf. selbst aber zum damaligen Zeitpunkt nicht gewusst habe und ihr alles nicht klar gewesen sei.

Die Bf. habe mit Hilfe ihrer gesamten Familie und insbesondere ihres Ehegatten diesen Strafbetrag von € 3.000,00 gegenüber dem Strafamt der Stadt S. "abgestottert".

Damit seien sämtliche finanziellen Ressourcen erschöpft gewesen.

Es sei daher unbefriedigend und rechtlich bedenklich, dass die Bf. einerseits dafür verurteilt worden sei, dass sie als Kellnerin gearbeitet und somit keine leitende Funktion im Betrieb gehabt habe.

Nunmehr soll sie ein zweites Mal, diesmal in Höhe von € 4.000,00 (Anm.: richtig wohl € 3.238,20) zur Kasse gebeten werden, da sie eine leitende Position als Komplementärin innegehabt habe und deshalb auch für nicht abgeführte Abgaben hafte.

Zum Umsatzsteuerbescheid 2006 werde ausgeführt, dass die Umsatzsteuer dort mit € 832,30 ausgewiesen werde. Die Gegenüberstellung der Umsatzsteuer zur Vorsteuer ergebe diesen Betrag. Dennoch werde hier offensichtlich im Wege der Schätzung eine Abgabennachforderung von € 2.000,00 geltend gemacht, die in keiner Weise begründet sei und auch nicht nachvollzogen werden könne, auf welchen Parametern die Schätzung beruhe.

Weiters mache die Bw. einen unsanierbaren Verfahrensmangel geltend.

Die Bf. habe erstmals mit Haftungsbescheid vom 8. Juni 2010 von den angeblich bestehenden Umsatzsteuerschulden 2005 und 2006 der KG und von ihrer angeblichen Haftung für diese Verbindlichkeiten erfahren.

Im Bescheid werde lediglich darauf hingewiesen, dass die Bf. als Haftungspflichtige gemäß § 12 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der KG im Ausmaß von € 4.000,00 in Anspruch genommen werde. Im nunmehrigen Berufungsverfahren habe sich herausgestellt, dass die Umsatzsteuerverbindlichkeiten für 2005 und 2006 bereits mit den nunmehr vorgelegten Bescheiden vom 15. Dezember 2009 rechtskräftig festgesetzt worden seien. Dies sei somit lange vor Erlassung des gegenständlichen Haftungsbescheides gewesen.

Die Behörde hätte aber im Zuge der Erlassung des Haftungsbescheides der Bf. die bereits festgesetzten Steuerschulden in Form der Abgabenbescheide bei der Geltendmachung der Haftung zur Kenntnis bringen müssen. Dies sei nachweislich nicht geschehen.

Dieser Mangel sei im nunmehrigen Berufungsverfahren nicht mehr sanierbar (VwGH 2005/13/0145).

Weiters verweise die Bf. darauf, dass sie erst mit Wirksamkeit vom 8. Jänner 2006 in das Unternehmen eingetreten sei, die Eintragung sei am 24. Jänner 2006 erfolgt.

Daraus folge, dass die Bf. zumindest im Jahr 2005 noch nicht im Unternehmen gewesen sei und deshalb auch insoweit von einem Verschulden der Bf. an den bestehenden Verbindlichkeiten keine Rede sein könne.

Die Bf. möge zwar im Jahr 2006 persönlich haftende Gesellschafterin gewesen sein, sie habe jedoch keine Agenden in wirtschaftlicher Hinsicht im Unternehmen gehabt. All dies habe Herr C. übernommen.

Dieser sei somit als Vermögensverwalter im Sinne des § 80 Abs. 2 BAO aufgetreten und habe somit auch die alleinige Haftung zu übernehmen.

Die Bf. habe bereits in der Berufungsschrift darauf hingewiesen, dass sie völlig mittellos sei und im Oktober 2010 einen Sohn zur Welt gebracht habe. Die Bf. werde in den

nächsten Jahren lediglich Kinderbetreuungsgeld erhalten und verfüge über kein darüber hinaus gehendes Einkommen.

Die Bf. sei zwar nunmehr verheiratet, die Wohnung und sämtliches Inventar gehöre aber ihrem Gatten.

Die Bf. sei selbst ein Opfer, wobei sie sich natürlich vorhalten lassen müsse, dass sie sehr gutgläubig und blindlings in diese Situation hineingelaufen sei.

Mit gleichem Schriftsatz brachte die Bf. auch Berufungen gegen die Umsatzsteuerbescheide 2005 und 2006 ein. Der Inhalt wird mangels Entscheidungsrelevanz nicht wiedergegeben.

Die Abgabenbehörde verzichtete auf die Erlassung einer Berufungsvorentscheidung.

## **Über die Berufung wurde erwogen:**

### **Rechtslage und Erwägungen:**

*Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.*

*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 Rechts.*

*Gemäß § 248 BAO kann der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224, Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch berufen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabeananspruches, so gilt § 245 Abs. 2 und 4 sinngemäß.*

Gemäß dem vorliegenden Firmenbuchauszug war die Bf. ab 18. Jänner 2006 bis 10. April 2007 unbeschränkt haftungspflichtige Gesellschafterin der XY KEG (ab April 2007: XY KG).

Dies wird von der Bf. in der vorliegenden Beschwerde (Berufung) zwar nicht prinzipiell bestritten, jedoch hat die Bf. dargetan, dass sie lediglich formal als Komplementärin des Unternehmens bestellt worden sei.

Die Gesellschafter einer OHG, OEG, KG und KEG werden vom Haftungstatbestand des § 12 BAO erfasst, wobei es auf die „förmliche Gesellschafterstellung“, somit auf die nach Gesellschaftsrecht zu beurteilende Rechtsposition ankommt, sodass der persönlich

haftende Gesellschafter einer KEG bzw. KG für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern als Gesamtschuldner haftet (vgl. VwGH 26.4.2000, 2000/14/0043, 16.10.2002, 99/13/0060, und vom 16.9.2003, 99/14/0276).

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 (Haftungssumme) beschränkt ist (Kommanditisten), beim anderen Teil dagegen unbeschränkt (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.

Die Anknüpfung an die Gesellschaftereigenschaft ist ein Beispiel für eine formalrechtliche (zivilrechtliche) Anknüpfung. Daher haftet ein Komplementär auch dann, wenn ihm de facto kein Einfluss auf die Betriebsführung zukommt (VwGH 1.12.1986, 85/15/0207).

Dem Vorbringen, dass die Bf. erst am 8. Jänner 2006 in das Unternehmen eingetreten sei, weshalb von einem Verschulden der Bf. an den bestehenden Abgabenverbindlichkeiten des Jahres 2005 keine Rede sein könne, ist entgegenzuhalten, dass es sich bei der Haftung gemäß § 12 BAO (im Gegensatz zur Haftung der gesetzlichen Vertreter von juristischen Personen gemäß §§ 9 und 80 BAO) nicht um eine verschuldensabhängige Ausfallhaftung handelt. Der Komplementär einer KEG haftet primär und allein auf Grund seiner Gesellschafterstellung, weswegen ein Verschulden an der Nichtentrichtung der verfahrensgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bzw. an deren Ausfall im gegenständlichen Fall nicht zu prüfen war, da nicht tatbestandsrelevant.

Hinsichtlich des Vorbringens zur Haftung für die Umsatzsteuer 2005, nämlich, dass die Bf. im Jahr 2005 nicht Gesellschafterin gewesen sei, wird auf § 130 Abs. 1 HGB (= § 130 UGB) verwiesen, der lautet:

*„Wer in eine bestehende Gesellschaft eintritt, haftet gleich den Gesellschaftern nach Maßgabe der §§ 128, 129 für die vor seinem Eintritte begründeten Verbindlichkeiten der Gesellschaft, ohne Unterschied, ob die Firma eine Änderung erleidet oder nicht.“*

Die Bf. haftet daher dieser Bestimmung zu Folge auch für die Umsatzsteuer 2005 unabhängig davon, dass sie im Jahr 2005 noch nicht Gesellschafterin war, bzw. die Festsetzung erst am 15. Dezember 2009 erfolgte.

Das Straferkenntnis des Strafamtes der Stadt S. wegen Übertretung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes steht in keinem Zusammenhang mit dem vorliegenden Haftungsbescheid.

Dem Vorbringen, dass der Bf. keine Kenntnis über die haftungsgegenständlichen Abgabensprüche verschafft wurde, kann nicht gefolgt werden, zumal einerseits die Abgabenbehörde im Vorlagebericht dargetan hat, dass die Umsatzsteuerbescheide 2005 und 2006 sowie der entsprechende Betriebsprüfungsbericht dem Haftungsbescheid beigelegt wurden und die Bf. gleichzeitig mit der Berufung (nunmehr Beschwerde) gegen den Haftungsbescheid auch gegen die genannten Grundlagenbescheide berufen (Beschwerde eingebracht) hat. Aus dieser Berufung (Beschwerde) gemäß § 248 BAO geht zweifelsfrei hervor, dass der Bf. der Inhalt der Umsatzsteuerbescheide sowie des Betriebsprüfungsberichtes bekannt ist.

Gemäß der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können Einwendungen gegen den Abgabenspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden, sondern ausschließlich im Berufungsverfahren gemäß § 248 BAO betreffend Bescheide über den Abgabenspruch.

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenspruch Bescheidbeschwerden ein, so ist zunächst über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden (VwGH 20.1.2005, 2002/14/0091), da von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenspruch abhängt (VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027).

Die Umsatzsteuer 2005 haftet gemäß Kontoabfrage mit € 965,80 aus. Die Zahlungen stammen vom ebenfalls zur Haftung herangezogenen weiteren unbeschränkt haftenden Gesellschafter.

Allerdings ist die Geltendmachung der Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt. Ermessensentscheidungen der Abgabenbehörde haben sich gemäß § 20 BAO innerhalb der Grenzen zu 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. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Im Rahmen der Zweckmäßigkeit ist daher auch jeweils die Einbringlichkeit der Abgabenschulden zu prüfen.

§ 12 BAO normiert zwar keine Ausfallhaftung, die Nachrangigkeit der Haftung ist aber auch hier zu berücksichtigen (Ritz, BAO<sup>4</sup>, §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 Gesellschaft im Firmenbuch gelöscht, sodass die Hereinbringung (mindestens eines Teiles) der Abgaben nur mehr im Haftungsweg möglich erscheint. Dass die Bf. die faktische Einschränkung ihrer Einflussmöglichkeit in Kauf genommen hat, spricht ebenfalls nicht gegen ihre Heranziehung zur Haftung.

Im Übrigen wurde auch der von der Bf. mehrfach genannte weitere Gesellschafter zur Haftung herangezogen, sodass auch aus diesem Aspekt kein Ermessensfehler vorliegt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

#### **Zulässigkeit einer ordentlichen 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.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

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.