

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den-Senat, im Beisein der Schriftführerin S. in der Beschwerdesache A.B., Adresse1, vertreten durch die Dr. Hans M. Slawitsch Wirtschaftstreuhandgesellschaft KG, Strauchergasse 16, 8020 Graz, über die Beschwerde vom 2.9.2013 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10, vertreten durch W. vom 21.08.2013, betreffend Haftung gemäß § 12 BAO nach der am 25. 6.2015 in 1030 Wien, Hintere Zollamtsstraße 2b, in Abwesenheit des Beschwerdeführers durchgeführten mündlichen Senatsverhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise stattgegeben und die Haftung auf nachstehende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 15.599,45 (anstatt bisher € 23.640,00) eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	2010	3.519,45
Säumnizuschlag1	2011	80,00
Umsatzsteuer	2011	12.000,00

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 21. August 2013 wurde der nunmehrige Beschwerdeführer (Bf.) gemäß § 12 BAO für nachstehende aushaftende Abgabenschuldigkeiten der X-OG in Höhe von insgesamt € 23.640,00 zur Haftung herangezogen:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Umsatzsteuer	2010	4.000,00

Säumnizuschlag1	2011	80,00
Zwangsstrafe	2011	6.000,00
Umsatzsteuer	2011	12.000,00
Verspätungszuschlag	2011	1.200,00
Säumnizuschlag1	2012	240,00
Säumnizuschlag2	2012	120,00

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass gemäß § 12 BAO die Gesellschafter von als solche abgabepflichtigen und nach bürgerlichem Recht voll oder teilweise rechtsfähigen Personenvereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit persönlich für die Abgabenschulden der Personenvereinigung haften würden.

Komplementäre würden unmittelbar, primär, persönlich und solidarisch haften.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung vom 3. September 2013, welche nunmehr vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde zu behandeln ist, wurde vorgebracht, dass die Geltendmachung von Haftungen im Sinne des § 7 i.V.m. §§ 224 und 225 BAO nach ständiger Rechtsprechung und herrschender Lehre eine behördliche Maßnahme darstelle, welche im Ermessen der Behörde liege. Dieses Ermessen sei in § 20 BAO geregelt. Demnach seien Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Im vorliegenden Fall sei der Bf. Gesellschafter der o.a. OG gewesen, wobei aber alle Geschäftsführungshandlungen ausschließlich vom ursprünglich allein zeichnungsberechtigten Gesellschafter E. vorgenommen worden seien. Alle anderen zahlreichen Gesellschafter seien ursprünglich als "nicht vertretungsbefugt" im Firmenbuch eingetragen gewesen und dies sei erst nachträglich geändert worden.

Konkret habe der Bf. auch keinen Einfluss auf die Geschäftsführung gehabt und sei weisungsunterworfen gewesen. Bei dieser Sachlage stelle sich die Frage, warum gerade der Bf. zur Haftung herangezogen worden sei. Der angefochtene Bescheid lasse eine nähere Begründung der diesbezüglichen Ermessensentscheidung vollkommen vermissen.

Das Finanzamt habe Umsatzsteuerbescheide an die OG erlassen, da diese es verabsäumt habe, Steuererklärungen abzugeben. Mit gesonderter Eingabe werde beantragt, diese Abgaben nicht festzusetzen, da

- a.) die OG selbst nicht unternehmerisch tätig gewesen sei und
- b.) die unternehmerische Tätigkeit von der E- OG ausgeübt worden sei und diese Gesellschaft ausschließlich Parkettverlegearbeiten gegenüber bauausführenden Firmen im Subauftrag durchgeführt habe. Der Bf. sei auch immer bei derartigen Aufträgen eingesetzt gewesen, insbesondere für die Firmen 1 sowie die Firma 2.

Sämtliche Umsätze der E- OG bzw. allenfalls der X-OG seien somit Bauleistungen und es sei daher auch keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt worden. Bei dieser Sachlage

könne auch keine Umsatzsteuerpflicht entstehen. Die Heranziehung zur Haftung sei somit für Steuern erfolgt, die mangels Abgabe von Steuererklärungen quasi als Strafsteuer festgesetzt worden sei, aber jeglichen Realitätsbezuges entbehren würde.

Die Geltendmachung einer Haftung für derartige Abgaben sei - auch unter dem in Punkt I erwähnten Ermessensgesichtspunkt - unzutreffend.

Es werde daher beantragt, den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 23. Jänner 2015 gab das Finanzamt der Beschwerde teilweise statt und schränkte die Haftung auf € 16.080,00 (Umsatzsteuer 2010 in Höhe von € 4.000,00, Säumniszuschlag¹ 2011 in Höhe von € 80,00 und Umsatzsteuer 2011 in Höhe von € 12.000,00) ein.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum¹ betreffend die Primärschuldnerin ein Insolvenzverfahren mangels kostendeckenden Vermögens nicht eröffnet worden sei. In der Folge sei die Gesellschaft aufgelöst worden.

Der Bf. sei laut Firmenbuch vom Datum² bis Datum³ unbeschränkt haftender Gesellschafter gewesen.

Gemäß § 12 BAO würden die Gesellschafter von als solche abgabepflichtigen und nach bürgerlichem Recht voll oder teilweise rechtsfähigen Personenvereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit persönlich für die Abgabenschulden der Personenvereinigung haften. Der Umfang der Haftung richte sich nach den Vorschriften des bürgerlichen Rechtes.

Vom Haftungstatbestand des § 12 BAO würden Gesellschafter der Personengesellschaften nach dem UGB (OG, KG) erfasst.

Der unbeschränkt haftende Gesellschafter einer OG hafte für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft unmittelbar, primär, unbeschränkt, unbeschränkbar, persönlich und solidarisch.

Gemäß § 128 UGB seien entgegenstehende Vereinbarungen Dritter gegenüber unwirksam.

Die Haftungsinanspruchnahme nach § 12 BAO stelle keine Verschuldensfrage wie sich aus § 9 BAO in Zusammenhang mit Geschäftsführern einer GmbH ergebe. Somit trete der Umfang der Vertretung entgegen den Haftungsbestimmungen des UGB zurück.

§ 12 BAO sei keine Ausfallhaftung. Das bedeute, dass der Haftende in der Regel nur dann in Anspruch genommen werden dürfe, wenn die Einbringung der Abgabenschulden beim Hauptschuldner gefährdet oder wesentlich erschwert wäre. Die Uneinbringlichkeit beim Hauptschuldner sei hingegen nur bei Vorliegen einer Ausfallhaftung Voraussetzung für die Inanspruchnahme. Eine ermessenswidrige Inanspruchnahme des Haftenden läge vor, wenn aushaftende Abgabenschulden vom Primärschuldner ohne Gefährdung und

ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden könnten. Da die Gesellschaft aufgelöst worden sei, sei die Einbringlichkeit bei dieser nicht mehr gegeben.

Ermessensentscheidungen der Abgabenbehörden 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 Rahmen der Zweckmäßigkeit sei daher auch jeweils die Einbringlichkeit der Abgabenschulden zu prüfen. Bei der Ermessensübung sei vor allem der Zweck der Haftungsbestimmung zu berücksichtigen. Haftungen seien Besicherungsinstitute zum Zweck der Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls. Der Bf. habe nicht einmal angedeutet, inwieweit die Einbringlichkeit der Abgabenschuld bei der Gesellschaft selbst gegeben sei. Bei der Ermessensübung seien zwar auch die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen zu prüfen, jedoch schließe nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes selbst eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit die Geltendmachung der Haftung nicht aus, weil künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen könnten. Das Alter des Bf. (Jahrgang 1984) spreche gerade für die Geltendmachung der Haftung.

Gegenstand des Beschwerdeverfahrens gegen den Haftungsbescheid sei einzig und allein die Frage, ob der Geschäftsführer (gemeint wohl Gesellschafter) zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden sei oder nicht, nicht jedoch, ob die der Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestünden oder nicht.

Die Verringerung der Haftungsschuld habe sich durch den Wegfall der Abgaben ergeben, die erst nach dem Ausscheiden des Bf. aus der OG als Komplementär fällig geworden seien.

Dagegen brachte der Bf. einen Vorlageantrag mit dem Ersuchen um Durchführung einer mündlichen Senatsverhandlung ein.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass der Bf. mit dem angefochtenen Bescheid für geschätzte Umsatzsteuern der OG zur Haftung herangezogen worden sei. Bereits in seiner Beschwerde vom 2. September 2013 habe er darauf hingewiesen, dass die Abgabenfestsetzung gegenüber der OG zu Unrecht erfolgt sei. Mit Eingabe vom 2. September 2013 sei für die OG beantragt worden, den Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 28. Jänner 2013 mit dem eine Umsatzsteuer in Höhe von € 12.000,00 im Schätzungswege festgesetzt worden sei, gemäß § 299 BAO aufzuheben, da sich der Spruch als nicht richtig erweise. Außerdem sei beantragt worden, den an die OG gerichteten Umsatzsteuerbescheid 2010 vom 19. Jänner 2012 im Rahmen einer Wiederaufnahme des Verfahrens aufzuheben und die Umsatzsteuer 2011 und 2010 mit € 0,00 festzusetzen. Die offenkundige Unrichtigkeit der Umsatzsteuerfestsetzungen sei in den genannten Eingaben ausführlich begründet worden, wobei es im Wesentlichen

darum gehe, dass Umsätze überhaupt nicht von der OG, sondern von der D-KG erzielt worden seien. Selbst wenn der OG Umsätze zuzurechnen wären, so könnten dies aufgrund des amtsbekannten Sachverhaltes nur Bauleistungsumsätze im Rahmen von Subaufträgen sein, bei denen die Umsatzsteuerpflicht kraft zwingenden Rechts auf den Rechnungsempfänger übergehe. Rechnungen mit Mehrwertsteuer seien nicht ausgestellt worden und dies werde vom Finanzamt in den Umsatzsteuerbescheiden gar nicht behauptet. Die Bescheide seien lediglich erlassen worden, weil es die OG verabsäumt habe, Steuererklärungen abzugeben. Eigentlich habe sie dies gar nicht verabsäumt, weil sie eben keine Umsätze erzielt habe. Eine Auseinandersetzung mit diesem Vorbringen sei seitens des Finanzamtes in keiner Weise erfolgt.

Für die Abgaben, für welche der Bf. mit dem angefochtenen Bescheid zur Haftung herangezogen werde, seien auch zahlreiche weitere Gesellschafter zur Haftung herangezogen worden. Die Geltendmachung von Haftungen sei aber 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 durchgeführten Ausmaß heranzuziehen bestritten.

Der Bf. ist unentschuldigt zur mündlichen Verhandlung vor dem BFG nicht erschienen, die Zustellung der Ladung war ausgewiesen.

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 einer Offenen Gesellschaft (OG) für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft den Gläubigern als Gesamtschuldner unbeschränkt. Eine entgegenstehende Vereinbarung ist Dritten gegenüber unwirksam.

Diese Haftung trifft demnach ua. Gesellschafter einer OG. Der Umfang der Haftung richtet sich nach den Bestimmungen des bürgerlichen Rechtes. Der persönlich haftende Gesellschafter einer OG haftet für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft unmittelbar, primär, unbeschränkt, unbeschränkbar, persönlich und solidarisch (Ritz, BAO³, § 12 Tz 3).

Die Stellung des Bf. als persönlich haftender Gesellschafter, welche gemäß dem vorliegenden Firmenbuchauszug im Zeitraum Datum2 bis Datum3 bestand, wurde nicht bestritten und steht daher zweifelstfrei fest.

Unbestritten ist auch, dass die Abgabenbescheide der OG zugestellt wurden.

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, 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).

Der Einwand des Bf., dass er nie in die Firmenangelegenheiten eingebunden gewesen sei, 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).

Die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid richtet sich im Wesentlichen gegen die Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben.

Diese ist jedoch nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ebenso wie im Verfahren nach § 9 BAO auch im Verfahren nach § 12 BAO nicht zu erörtern. (z.B. VwGH 17.9.1996, 92/14/0138). Gegenstand des Beschwerdeverfahrens gegen den Haftungsbescheid ist einzig und allein die Frage, ob der Geschäftsführer zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden ist oder nicht, nicht jedoch, ob die der Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestehen oder nicht (VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027).

Der Bf. wird dadurch jedoch in seinen Rechten nicht verletzt, da gemäß § 248 BAO der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet der Einbringung einer Beschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde erheben kann.

Im Hinblick auf die o.a. Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kann der Einwand, dass der Bf. mit gesonderter Eingabe die Aufhebung der Umsatzsteuerbescheide beantragt habe, der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid nicht zum Erfolg verhelfen.

§ 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. 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 Erschwerung der Einbringung, sondern von einer Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der "X--OG" auszugehen, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum1 ein Insolvenzverfahren mangels kostendeckenden Vermögens nicht eröffnet und die Gesellschaft in der Folge aufgelöst wurde.

Da der Bf. nur bis Datum3 Gesellschafter war, wurde die Haftung mit der Beschwerdevorentscheidung vom 23. Jänner 2015 zu Recht auf jene Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt, die vor dem Datum3 fällig wurden.

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.

Gesellschafter einer OG haften solidarisch.

Soweit der Bf. vorbringt, dass das Finanzamt zur Einbringung des Abgabenrückstandes der OG neben ihm auch noch weitere persönlich haftenden Gesellschafter der OG nach § 12 BAO für Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft zur Haftung herangezogen habe, die Geltendmachung der Haftungen aber mit der Summe der Schulden, für die gehaftet werde begrenzt sei, ist dem entgegenzuhalten, dass ein Gesamtschuldverhältnis vorliegt, da 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).

Da sich die Umsatzsteuer 2010 durch die Zahlung eines weiteren Haftungspflichtigen von € 4.000,00 auf nunmehr € 3.519,45 reduziert hat und die Haftung insoweit erloschen ist, war die Haftung für diese Abgabenschuldigkeit entsprechend einzuschränken.

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 oben zitierten, ständigen und einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 25. Juni 2015