

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache DF. als Erbe nach Bf., R.gasse, Wien, über die Beschwerde vom 1. Juli 2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde, Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabewesen, Dezernat Abgaben und Recht, Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 30. Mai 2016, MAZahl betreffend Haftung für den Rückstand an Kommunalsteuer zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Statt gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Gemäß § 6a des Kommunalsteuergesetzes (KommStG) 1993, BGBl.Nr. 819/1993, in der derzeit geltenden Fassung, wird DF. als Erbe nach Bf., wohnhaft in R.gasse, Wien für den Rückstand an Kommunalsteuer der NamePrimärschuldnerin, Adr.Primärsch. Wien in Höhe von € 2.807,28 für den Zeitraum April 2015 bis Juni 2015 haftbar gemacht und aufgefordert, diesen Betrag gemäß § 224 Abs. 1 Bundesabgabenordnung, BGBl.Nr. 194/1961, in der derzeit geltenden Fassung binnen einem Monat ab Zustellung dieses Erkenntnisses zu entrichten, widrigenfalls die zwangsweise Einbringung veranlasst wird.

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

Entscheidungsgründe

Bf. (Beschwerdeführer) war laut Firmenbuch vom März 1991 bis August 2015 Geschäftsführer der S. GmbH (S. GmbH).

Am Datum¹ wurde über das Vermögen der S. GmbH Konkurs eröffnet.

Im Zuge einer gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben (GPLA-Prüfung) durch das zuständige Finanzamt wurde ein Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebenansprüche der S. GmbH iHv € 6.829,26 für den Zeitraum Jänner 2013 bis Juni 2015 festgestellt und erließ der Magistrat der Stadt Wien, MA 6, den Feststellungen des Finanzamtes folgend einen diesbezüglichen Haftungsbescheid, gerichtet an Bf. (= Geschäftsführer der S. GmbH). Darin wurde er für den Rückstand der S. GmbH haftbar

gemacht und aufgefordert diesen Betrag zu entrichten. Begründend führte der Magistrat der Stadt Wien (= die belangte Behörde) aus, dass mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom Datum¹ zur Zahl xxx über das Vermögen der Primärschuldnerin (= S. GmbH) ein Konkursverfahren eröffnet worden sei. Die vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung sei durch die Eröffnung des Konkursverfahrens daher erfüllt.

Bf. sei bis 24. August 2015 als Geschäftsführer der S. GmbH eingetragen gewesen und habe weder die Bezahlung veranlasst, noch Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen. Er habe somit die ihm als Geschäftsführer der im Spruch genannten Gesellschaft auferlegten Pflichten verletzt und sei daher für den Rückstand haftbar, da dieser bei der S. GmbH nicht ohne Schwierigkeiten einzubringen sei.

In weiterer Folge gliederte die belangte Behörde den Rückstand an Kommunalsteuer für den Zeitraum Jänner 2013 bis Dezember 2013, Jänner 2014 bis Dezember 2014 und Jänner 2015 bis Juni 2015 auf.

In der rechtzeitig eingebrachten **Beschwerde** wurde vorgebracht, dass sich die Begründung des Haftungsbescheides im wesentlichen in Formularbausteinen erschöpfe, die mit der Behauptung verbunden seien, dass Bf. (= Beschwerdeführer) die schuldhafte Verletzung der ihm auferlegten abgabenrechtlichen Pflichten zu verantworten habe.

Dies treffe aus mehreren Gründen nicht zu, da der Beschwerdeführer (Bf.) über diese Prüfung und ein allfälliges Ergebnis keine Informationen erhalten habe.

Tatsache sei, dass der Bf. zu keinem Zeitpunkt eine Benachteiligung der Gläubiger zu verantworten habe.

Ausdrücklich sei festzuhalten, dass der Bf. überhaupt nicht operativer Geschäftsführer der S. GmbH gewesen sei und von ihm auch keinerlei Zahlungen an Gläubiger vorgenommen worden seien; insbesondere auch nicht an Dienstnehmer. Auch der tatsächlich operative Geschäftsführer habe keine Zahlungen an Gläubiger zum Nachteil anderer Gläubiger, insbesondere des Magistrats der Stadt Wien, getätigt. Da es somit zu keinerlei Gläubigerbevorzugung gekommen sei, treffe ihn an einer allfälligen Nichtzahlung der Kommunalsteuer kein Verschulden. Diese Gläubigerbevorzugung könne sich allenfalls nur auf einen Zeitraum vor Insolvenzeröffnung beziehen, damals seien aber mangels Zahlungsunfähigkeit keinerlei Zahlungen an Gläubiger erfolgt. Zum Beweis für dieses Vorbringen wurde die Einvernahme des informierten Vertreters der N.GmbH, Adr.2, beantragt.

Erforderlichenfalls werde die Einvernahme der Dienstnehmer der S. GmbH zum Beweis dafür beantragt, dass diese zuletzt kein Entgelt mehr erhalten hätten, woraus sich ebenfalls ergebe, dass die Abgabenbehörde keinesfalls schlechter gestellt worden sei, als andere Gläubiger des Unternehmens. Insoweit bestehe keine Haftung für Kommunalsteuer, weil auch keine Gehälter ausbezahlt worden seien. Dieses Vorbringen könne durch namentlich genannte und mit Adresse angeführte Dienstnehmer der S. GmbH nachgewiesen werden.

Mit **Schreiben** vom 3. August 2016, nachweislich zugestellt am 12. August 2016 ersuchte die belangte Behörde den Bf. für den Zeitraum Jänner 2013 bis Juni 2015 eine gegliederte Liquiditätsaufstellung vorzulegen. Sie habe eine korrekte Aufstellung der Verbindlichkeiten, der neu entstandenen Verbindlichkeiten, sowie deren Abstattungsbeträge, nach den jeweiligen Fälligkeiten aller Gläubiger - einzeln und mit Angabe des Namens - und Beträge zu enthalten.

Zu den fehlenden Zahlungen sei festzuhalten, dass anlässlich der gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben nur ausbezahlte Bezüge für die keine Kommunalsteuer abgerechnet worden sei, nachversteuert worden seien.

Von der Masseverwalterin der S.GmbH seien die als bezahlt bestätigten Löhne und Gehälter für Jänner 2013 bis Juni 2015 bestätigt worden. Falls dies nicht zutreffe, seien geeignete Unterlagen vorzulegen.

Laut Abgabenprüfgruppe seien ab Juli 2015 keine Bezüge ausbezahlt worden.

Der Grund der Nachforderung an Kommunalsteuer sei die nicht ordnungsgemäße Versteuerung der PKW Sachbezüge ab dem Jahr 2013 gewesen. Dies habe zu einer Nachforderung an Kommunalsteuer geführt.

Die Prüfberichte vom 12. Jänner 2016 und vom 16. Februar 2016 wurden dem Bf. mit Schreiben vom 3. August 2016 übermittelt.

Trotz mehrmaliger Fristverlängerungsansuchen wurden keine Stellungnahme zum Schreiben vom 3. August 2016 abgegeben und keine diesbezüglichen Unterlagen vorgelegt.

In der abweislichen **Beschwerdevorentscheidung** stellte die belangte Behörde fest, dass die angeführten Abgabenforderungen im angefochtenen Bescheid tatsächlich bestünden, und dass der Bf. als Geschäftsführer der S. GmbH zu dem im § 80 Abs. 1 BAO angeführten Personenkreis gehöre.

Ferner sei nicht bestritten worden, dass die Abgabenrückstände bei der S. GmbH erschwert einbringlich seien und der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung vom Bf. nicht erbracht worden sei.

Laut Aktenlage seien Löhne und Gehälter im Haftungszeitraum ausbezahlt worden, die damit fälligen Abgaben seien jedoch nicht entrichtet worden. Durch die Schlechterstellung des Abgabengläubigers habe der Bf. somit seine Pflicht zur Gleichbehandlung aller Gläubiger verletzt.

Mit Schreiben vom 3. August 2016 sei dem Bf. mitgeteilt worden, dass anlässlich der Prüfung nur ausbezahlte Bezüge, für die keine Kommunalsteuer abgerechnet worden sei, nachversteuert worden seien.

Ebenso wurde dem Bf. mitgeteilt, dass die PKW Sachbezüge ab dem Jahr 2013 nachversteuert und erst ab Juli 2015 keine Bezüge ausbezahlt worden seien.

Zum Vorbringen des Bf., nicht operativer Geschäftsführer gewesen zu sein, wurde von der belangten Behörde darauf hingewiesen, dass der Bf. vom 15. März 1991 bis 24. August 2015 als handelsrechtlicher Geschäftsführer eingetragen gewesen sei. Dies sei lange genug um die Kontrolle der Abgabengebarung der S. GmbH ordnungsgemäß zu überwachen. Er habe somit nicht den Nachweis erbracht, dass ihm die Erfüllung seiner Pflichten unmöglich gewesen sei. Die Pflichtverletzung des Bf. ergebe sich aus der Missachtung der abgabenrechtlichen Bestimmungen und hätte dieser Sorge tragen müssen, dass die Kommunalsteuer für den Haftungszeitraum fristgerecht entrichtet werde.

Durch zwischenzeitig erfolgte Pensionspfändungen beim Bf. und Zahlungen eines anderen Geschäftsführers habe sich sowohl der Haftungszeitraum auf Dezember 2014 bis Juni 2015 als auch der Haftungsbetrag auf € 5.129,26 vermindert.

Innerhalb offener Frist stellte der Bf. einen **Vorlageantrag** und ergänzte, dass auf die vorgebrachten Argumente, insbesondere die tatsächlich nicht erbrachte operative Tätigkeit des Bf. bei der S. GmbH, in keiner Weise eingegangen worden sei.

Die belangte Behörde gehe auf das Vorbringen des Bf., er sei von einer GPLA-Prüfung nicht informiert worden, nicht ein. Die belangte Behörde habe lediglich darauf hingewiesen, dass fällige Abgaben im Haftungszeitraum nicht entrichtet worden seien, und dass eine Schlechterstellung des Abgabengläubigers vorliege, wodurch die Pflicht zur Gläubigergleichbehandlung verletzt worden sei. Dazu gebe es keine konkreten Feststellungen.

Der Bf. habe detaillierte Unterlagen über die monatlichen Beiträge, wobei jene Beiträge, die im Zuge der GPLA-Prüfung dazugekommen seien, schon deshalb ausscheiden würden, da der Bf. darüber nicht einmal informiert worden sei. Diese Beiträge würden auch nicht zu Recht bestehen.

Der Bf. beantragte die Erlassung eines Bescheides über die Nachforderungen im Zuge der GPLA-Prüfung, damit dieser dem Grunde und der Höhe nach bekämpft werden könne.

Die Feststellungen im Zuge der GPLA-Prüfung seien jedenfalls unrichtig.

Es müsse geklärt werden, ob die festgestellten Abgaben überhaupt dem Grunde nach zu Recht bestünden.

Jedenfalls liege keine gänzliche Verkürzung der Kommunalsteuer vor, da erhebliche Schulden bestanden hätten, die auch nicht zurückbezahlt worden seien. Aus einer entsprechenden Liquiditätsaufstellung ergäbe sich für den jeweiligen Zeitraum, dass teilweise überhaupt keine Verkürzung und in anderen Fällen nur eine relativ geringe Verkürzung der Kommunalsteuer erfolgt sei. Aus diesem Grund sei die festgestellte Haftung unzutreffend.

Zum Beweis für das gesamte Vorbringen beantragte der Bf. die Einvernahme des Steuerberaters der im Konkurs befindlichen S. GmbH.

Die Beschwerde wurde dem **Bundesfinanzgericht** (BFG) zur Entscheidung vorgelegt und wurde der Bf. mit **Vorhalt** vom 7. März 2018 ersucht, die im Vorlageantrag behaupteten

detaillierten Unterlagen und eine gegliederte Liquiditätsaufstellung mit dem Hinweis auf das Schreiben der belangten Behörde vom 3. August 2016 vorzulegen.

Mit **E-Mail** vom 14. März 2018 teilte die belangte Behörde dem Gericht mit, dass der Bf. am 16. Jänner 2018 verstorben ist.

Nach mehrmaligen Fristerstreckungsansuchen legte die Verlassenschaft nach Bf. eine durch die Steuerberatung der S. GmbH erstellte "**Aufstellung** wegen Haftung Kommunalsteuer und DGA" über den Zeitraum vom 16. November 2014 bis 15. Juni 2015 vor und führte hierzu ergänzend aus, dass in der gelben Spalte die monatliche Aufschlüsselung dargestellt sei und dass die Daten vom Magistrat erhoben worden seien.

Aus dieser Aufstellung ergebe sich, dass die Unterschreitung der gleichteiligen Bedeckung der Forderung an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe durch die in den übrigen Monaten erheblichen Überzahlungen an Kommunalsteuer aus dem Gesichtspunkt der Gleichbehandlung weit überschritten und somit gedeckt sei. Insgesamt erfolge sohin eine deutliche Besserstellung der belangten Behörde hinsichtlich der Kommunalsteuer gegenüber den übrigen Gläubigern.

Die Aufstellung wurde der belangten Behörde zur **Gegenäußerung** übermittelt und teilte diese im Schriftsatz vom 16. Mai 2019 mit, dass keine Anfrage von Daten beim Referat Landes- und Gemeindeabgaben eingebracht worden sei. Die "Aufstellung wegen Haftung Kommunalsteuer und DGA" enthalte keinerlei Detaillierungen. Es sei nicht nachvollziehbar, ob unter den Punkten Verbindlichkeiten, neue Verbindlichkeiten oder Zahlungen alles enthalten oder nur ein Teil enthalten sei.

Im gegenständlichen Fall handle es sich nur um die Haftung für Rückstände an Kommunalsteuer, die Dienstgeberabgabe sei mangels offener Abgabebeträge nicht Teil der Haftung.

Die Aufstellung lasse nicht erkennen, ob die angeführten monatlichen Steuerbeträge nur die Kommunalsteuer oder auch die Dienstgeberabgabe enthalte.

Die einzelnen Verbindlichkeiten und Zahlungen (Gehälter und Löhne, Finanzamt, Wiener Gebietskrankenkasse, Betriebskosten, Versicherungen, Leasingraten, Bankkredite) könnten nicht überprüft werden, da gänzlich eine Aufschlüsselung fehle. Aus diesem Grund (mangelnde Aufschlüsselung der einzelnen Verbindlichkeiten) sei die Richtigkeit und Vollständigkeit der "Aufstellung wegen Haftung Kommunalsteuer und DGA" nicht nachvollziehbar; ebenso sei eine Quotenberechnung nicht durchführbar. Damit sei auch das Vorbringen des Bf., es bestehe eine Überzahlung an Kommunalsteuer und die belangte Behörde sei besser gestellt als die anderen Gläubiger, nicht nachvollziehbar.

Auf die Behandlung des Restbetrages aus dem Vormonat, der bei der Ermittlung des anteiligen Haftungsbetrages zum folgenden Fälligkeitszeitpunkt mit zu berücksichtigen sei, sei überhaupt nicht eingegangen worden. Dies sei ein weiterer schwerwiegender Mangel der diesbezüglichen Aufstellung.

Die Gegenäußerung der belangten Behörde wurde zur **Stellungnahme an die Verlassenschaft nach Bf.** übermittelt und führte diese mit Schriftsatz vom 23. Mai 2019 hierzu aus, dass in der "Aufstellung wegen Haftung Kommunalsteuer und DGA" sowohl die bestehenden als auch die jeweils neu entstehenden Verbindlichkeiten ordnungsgemäß entsprechend der VwGH-Judikatur dargestellt und jeweils der "Verkürzungsprozentsatz" ermittelt worden sei; wobei zur Anrechnungsfrage betreffend Kommunalsteuer die Vorlage der Kontoauszüge zwecks Überprüfung erforderlich sei.

Die Frage, ob Zahlungen an Dienstgeberabgabe oder Kommunalsteuer angerechnet worden seien, sei insoweit irrelevant, als es sich in beiden Fällen um Zahlungen an die belangte Behörde gehandelt habe, die bei der Berechnung vorerst ausgeklammert worden seien, sodass der Prozentsatz der bezahlten Verbindlichkeiten diese Abgaben nicht beinhalten würde.

Die von der Steuerberatung der S. GmbH aufforderungsgemäß erstellte Aufstellung enthalte sowohl sämtliche Verbindlichkeiten zum Stichtag, als auch nach dem Stichtag anfallenden neuen Verbindlichkeiten und auch die erfolgten Zahlungen im jeweiligen Abrechnungszeitraum auf die insgesamt bestehenden Verbindlichkeiten. Die Steuerberatung habe darauf verwiesen, dass zahlreiche Kunden und Lieferanten bestünden, die im Zuge der Erstellung der Aufstellung mit den jeweiligen Summenbeträgen ordnungsgemäß berücksichtigt worden seien. Es handle sich dabei um eine große Anzahl von Buchungen und sei es praktisch nicht möglich und in keiner Weise ökonomisch machbar, eine Detaillierung nach Einzelpositionen mit Namen darzustellen. Der dafür erforderliche Zeitaufwand würde ein Mehrfaches des Haftungsbetrages an Kosten verursachen.

Der Steuerberatung sei in keiner Weise zu unterstellen, dass sie die genau berechneten Zahlen unrichtig ermittelt hätte, um dann daraus unrichtige und durchwegs plausible Prozentsätze der erfolgten Zahlungen zu ermitteln. Diese Verbindlichkeiten hätten tatsächlich bestanden und sich aus dem Insolvenzverfahren in etwa dieser Höhe ergeben. Eine detaillierte Aufstellung würde daher keine nennenswerten Änderungen bedingen, sodass diese von der Steuerberatung erstellte Aufstellung der Entscheidung zugrunde zu legen sei.

Die festgesetzte Kommunalsteuer sei inhaltlich unrichtig, da von erfolgten Lohnzahlungen bis zuletzt ausgegangen worden sei, was jedoch nicht der Fall gewesen sei. Aus diesem Grund sei auch beantragt worden, Bescheide über die Nachforderung von Kommunalsteuer auszustellen, die bisher von der belangten Behörde nicht erlassen worden seien.

Für den Fall, dass das Bundesfinanzgericht auf Basis der von der Steuerberatung nachvollziehbar ermittelten Daten keine Entscheidung treffen könne, wurde der Antrag auf Einvernahme des Bearbeiters der "Aufstellung wegen Haftung Kommunalsteuer und DGA", Herrn JH., im Rahmen der mündlichen Verhandlung gestellt.

Mit **Einantwortungsbeschluss** vom 19. August 2019 des Bezirksgerichts Floridsdorf wurde dem erblichen Enkelsohn, DF., der eine bedingte Erbantrittserklärung abgegeben hat, die Verlassenschaft nach Bf. zur Gänze eingewantwortet.

Mit **Vorhalt** vom 24. September 2019 ersuchte das BFG die belangte Behörde (im Sinne des VwGH vom 22. April 2015, 2013/16/0208) um Übermittlung einer monatlichen Aufgliederung der in Haftung gezogenen Abgaben.

Mit **Schriftsatz** vom 19. November 2019 teilte die belangte Behörde dem Gericht mit, dass sie die Steuerberatung der S. GmbH aufgefordert habe, der Vertreter der Verlassenschaft nach Bf. möge die im Vorlageantrag angekündigten detaillierten Unterlagen zur monatlichen Berechnung der Kommunalsteuer für den Zeitraum Jänner 2013 bis Juni 2015 vorlegen. Diesem Ersuchen sei in keiner Weise entsprochen worden; es seien keine die laut Buchhaltung aus Lohnsummenblättern ersichtlichen monatlichen Beträge an Kommunalsteuer übermittelt worden. Dadurch bestünde - wegen der fehlenden monatlichen Aufteilung der Steuerbeträge - keine andere Möglichkeit als die Jahressteuerbeträge aliquot auf die einzelnen Monate aufzuteilen.

Aufgrund einer Pensionspfändung und weiterer Zahlungen habe sich der in Haftung gezogene Betrag an Kommunalsteuer wesentlich verringert. Sowohl der Haftungszeitraum als auch die Höhe des in Haftung gezogenen Betrages wurde von der belangten Behörde abgeändert bzw. eingeschränkt. Für April 2015 würden € 749,04, für Mai 2015 € 1.029,13 und für Juni 2015 € 1.029,12, insgesamt sohin € 2.807,28 aushaften. Die Säumniszuschläge seien vollständig entrichtet worden. Die verbleibenden Gebühren und Kosten (Pfändungsgebühr iHv € 66,24 und Barauslagen iHv € 8,70) seien nicht in Haftung gezogen worden. Das Schreiben der belangten Behörde beinhaltete auch zwei Beilagen: eine Tabelle über die Aufteilung Steuerbeträge, Zahlungen und Rückstände zzz und ein aktueller Kontoauszug Kommunalsteuer für die S. GmbH.

Nach mehreren vergeblichen telefonischen Versuchen bei der anwaltlichen Vertretung der Verlassenschaft nach Bf. Klarheit über den Umfang des Vollmachtverhältnisses mit dem Erben nach Bf. zu erhalten wurden die **Ladung zur mündlichen Verhandlung** und der Schriftsatz der belangten Behörde vom 19. November 2019 samt den zwei Beilagen in Fotokopie dem Erben nach Bf. übermittelt.

Mit Schriftsatz vom 28. Jänner 2020 brachte der anwaltliche Vertreter der Verlassenschaft nach Bf. eine **Vertagungsbitte** betreffend die am 5. Februar 2020 anberaumte mündliche Verhandlung ein.

Der Vertagungsbitte wurde stattgegeben und die **mündliche Verhandlung** für den 5. März 2020 anberaumt.

Mit Schriftsatz vom 4. März 2020 (eingebracht mit FAX) zog der anwaltliche Vertreter der Verlassenschaft nach Bf. den **Antrag** auf Durchführung einer **mündlichen Verhandlung zurück**.

In einem **Telefonat** am 5. März 2020 teilte der Erbe nach Bf. dem Gericht mit, dass er dem anwaltlichen Vertreter der Verlassenschaft nach Bf. keine Zustellvollmacht erteilt hat.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt ist erwiesen:

Bf. (Bf.) war von März 1991 bis Juni 2015 Geschäftsführer der S. GmbH (S. GmbH).

Über das Vermögen der S. GmbH wurde mit Beschluss des HG Wien vom Datum¹, xxx der Konkurs eröffnet und die S. GmbH infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst.

In den Berichten über das Ergebnis der Außenprüfung bei der S. GmbH vom 12. Jänner 2016 und vom 16. Februar 2016 wurden Sachverhaltsfeststellungen getroffen, wonach die S. GmbH als Arbeitgeberin für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn zu entrichtenden Lohnsteuer in Anspruch genommen wurde (siehe Haftungsbescheide gem. § 82 EStG 1988 für die Jahre 2013 - 2015 vom 12. Jänner 2016 und vom 16. Februar 2016). Diese Haftungsbescheide sind in Rechtskraft erwachsen.

Mit Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabewesen, vom 30. Mai 2016 wurde Bf. für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebengebühren für den Zeitraum Jänner 2013 bis Juni 2015 der S. GmbH haftbar gemacht.

Dagegen wurde ein Rechtsmittel erhoben.

Im Verlauf des Rechtsmittelverfahrens verstarb Bf. und wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes Floridsdorf vom 19. August 2019, yyy die Verlassenschaft nach Bf. dem DF., der eine bedingte Erbantrittserklärung abgab, zur Gänze eingewantwortet. Der diesbezügliche Einantwortungsbeschluss erwuchs am 24. September 2019 in Rechtskraft.

Mit Schreiben vom 19. November 2019 schränkte der Magistrat der Stadt Wien den Haftungszeitraum und den zur Haftung herangezogenen Abgabebetrag ein, übermittelte eine Tabelle über die "monatliche Aufteilung Steuerbeträge, Zahlungen und Rückstände zzz" und einen aktuellen Kontoauszug Kommunalsteuer für die S. GmbH.

Nach Vertagung des Verhandlungstermins auf Wunsch des anwaltlichen Vertreters der Verlassenschaft nach Bf. wurden die Ladung zur mündlichen Verhandlung und das Schreiben der belangten Behörde vom 19. November 2019 samt Beilagen mangels Vorliegens einer Zustellvollmacht dem Erben nach Bf. nachweislich zugestellt.

Mit Schriftsatz vom 4. März 2020 wurde schließlich der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Nachfolgende Rechtsgrundlagen gelangen zur Anwendung:

Gemäß § 1 des Kommunalsteuergesetzes 1993 (KommStG) unterliegen der Kommunalsteuer die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die

Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind.

Die Steuerschuld entsteht gemäß § 11 Abs. 1 KommStG mit Ablauf des Kalendermonats, in dem u.a Lohnzahlungen gewährt worden sind.

Gemäß § 6a KommStG haften die in den §§ 80 ff der Bundesabgabenordnung bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffende Kommunalsteuer insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften gemäß § 9 Abs. 1 BAO neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogene Abgabe zur Gänze (vgl. VwGH vom 19. Dezember 2002, 99/16/0446).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat ein Vertreter iSd § 80 Abs. 1 BAO darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. VwGH vom 18. März 2013, 2011/16/0187). Für die Haftung nach § 6a KommStG gilt nichts anderes (vgl. VwGH vom 11. März 2010, 2010/16/0028).

Eine schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten ist dann anzunehmen, wenn der Vertreter keine Gründe darlegen kann, auf Grund derer ihm die Erfüllung seiner Pflichten unmöglich gewesen ist; den Vertreter trifft dabei eine qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungspflicht (vgl. abermals VwGH vom 11. März 2010, 2010/16/0028; VwGH vom 30. September 2009, 2007/13/0048).

Unbestritten ist, dass die im § 6a KommStG als typischer Fall einer erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung des Bf. erfüllt ist.

Unbestritten ist auch, dass der Bf. seit März 1991 als Geschäftsführer der S. GmbH im Firmenbuch eingetragen war. Damit hatte der Bf. für die ordnungsgemäße Berechnung und Entrichtung der beschwerdegegenständlichen Abgaben zu sorgen.

Desweiteren ist unbestritten, dass der Erbe nach Bf. mit Einantwortungsbeschluss vom 19. August 2019 und bedingter Erbantrittserklärung zur Gänze in die Verlassenschaft eingewantwortet wurde.

Wenn nun der Bf. in seiner Beschwerde vorbringt, er sei gar nicht operativer Geschäftsführer der S. GmbH gewesen, ist darauf hinzuweisen, dass dies für die Haftung von Abgabenrückstände der S. GmbH nicht entscheidungsrelevant ist. Der VwGH hat dies in ständiger Rechtsprechung wiederholt zum Ausdruck gebracht (vgl. z.B. die hg. Erkenntnisse vom 13. April 2005, 2001/13/0190, und vom 27. Februar 2008, 2005/13/0084). Mit der Bestellung zum Geschäftsführer übernahm der Bf. die damit verbundenen gesetzlichen Verpflichtungen und hatte die abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft zu erfüllen oder seine Funktion unverzüglich niederzulegen. Tut er dies nicht, dann muss er die haftungsrechtlichen Konsequenzen tragen (vgl. z.B. VwGH vom 2. Juli 2002, 96/14/0076, und vom 13. April 2005, 2001/13/0190). Mit dem Vorbringen des Bf., er sei überhaupt nicht operativer Geschäftsführer der S. GmbH gewesen, konnte sich dieser daher von der Vertreterhaftung nach § 9 Abs. 1 BAO nicht befreien.

In der Beschwerde wird auch ausgeführt, dass es bei der S. GmbH zu keiner Gläubigerbevorzugung gekommen sei. Zu diesem Einwand ersuchte sowohl die belangte Behörde (siehe Schreiben vom 3. August 2016), als auch das Gericht (siehe Schreiben vom 7. März 2018) um Übermittlung einer gegliederten Liquiditätsaufstellung. Der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung, also welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, oblag dem Bf. und nicht der belangten Behörde (vgl. VwGH vom 24. Jänner 2017, Ra 2015/16/0078). Im vorliegenden Fall wurde der Bf. - wie oben bereits erwähnt - mehrmals aufgefordert diesen Nachweis zu erbringen, der folgende Angaben hätten beinhalten müssen: Eine Auflistung der im jeweiligen Betrachtungszeitraum bestandenen und neu entstandenen Verbindlichkeiten, in Gegenüberstellung mit einer Auflistung aller Zahlungen und sonstigen Tilgungen im Betrachtungszeitraum und eine Aufstellung der liquiden Mittel zum Fälligkeitstag. Eine korrekte Aufstellung der Verbindlichkeiten, sowie deren Abstattungsbeträge hätte alle Gläubiger, einzeln und mit Angabe des Namens und der Beträge enthalten müssen. Diesen Kriterien ist jedoch der Bf. nach Ansicht des Gerichts - und der belangten Behörde - nicht gerecht geworden. Die vorgelegte "Aufstellung wegen Haftung Kommunalsteuer und DGA" enthält keinerlei detaillierte Angaben über die Gläubiger und deren Forderungen (=Verbindlichkeiten der S. GmbH); ebenso sind die geleisteten Zahlungen nicht einzeln angeführt. Aus diesem Grund sind die einzelnen Verbindlichkeiten und Zahlungen nicht überprüfbar und ist eine Richtigkeit der diesbezüglichen Aufstellung nicht feststellbar. Auch ist deshalb eine

korrekte Quotenberechnung nicht durchführbar. Die Behandlung des Restbetrages aus dem Vormonat, der bei der Ermittlung des anteiligen Haftungsbetrages zum folgenden Fälligkeitszeitpunkt mit zu berücksichtigen ist, ist in der Aufstellung ebenfalls nicht enthalten. Durch die vorgelegte "Aufstellung wegen Haftung Kommunalsteuer und DGA" hat der Bf. demnach nicht dargetan, dass er für die rechtzeitige Entrichtung der bei der S. GmbH angefallenen Abgaben gesorgt hat. Diese Aufstellung versetzt jedenfalls die belangte Behörde zu Recht nicht in die Lage zu prüfen, aus welchen Gründen dem Bf. die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen ist und ob eine Gläubigergleichbehandlung vorgelegen hat. Mit dem bloßen Hinweis auf Einvernahme des Zeugen EM. genügt der Bf. den ihm obliegenden Nachweispflichten im Haftungsverfahren nicht. Damit hat aber die belangte Behörde zu Recht eine schuldhafte Verletzung des Bf. im Sinn des § 9 Abs. 1 BAO annehmen dürfen.

Soweit der Bf. in der Beschwerde die Einvernahme eines informierten Vertreters der N.GmbH, Adr.2, beantragt, wird dieses Beweisanbot nicht in Anspruch genommen, da der Bf. bzw. die Verlassenschaft nach Bf. schriftlich darauf hingewiesen wurde, dass die vorzulegende Liquiditätsaufstellung der S. GmbH eine detaillierte Aufstellung aller Gläubiger unter Angaben des Namens und der Beträge (siehe Schreiben der belangten Behörde vom 3. August 2016 oder Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichts vom 7. März 2018) zu enthalten hat. Diesem Ersuchen ist der Bf. bzw. die Verlassenschaft nach Bf. nicht nachgekommen; vielmehr hat die steuerliche Vertretung der Verlassenschaft nach Bf. - zum Beispiel im Schriftsatz vom 4. Juli 2019 - darauf hingewiesen, dass es sich bei der Erstellung der Aufstellung (gemeint: Liquiditätsaufstellung) um eine große Anzahl von Buchungen handle und es praktisch unmöglich und auch in keiner Weise ökonomisch machbar sei, eine gewünschte Detaillierung nach Einzelpositionen mit Namen darzustellen und auszuarbeiten. Der dafür erforderliche Zeitaufwand würde ein mehrfaches an Kosten verursachen, als der festgesetzte Haftungsbetrag. Auch die steuerliche Vertretung der S. GmbH hat im Schriftsatz vom 3. Juli 2019 gemeint, wenn zusätzliche Angaben in darstellbarer Form zu den jeweiligen Verbindlichkeiten einerseits und Zahlungen andererseits für sämtliche Haftungszeiträume erforderlich seien, sei mit einem mehrere Tage umfassenden Arbeitsaufwand und dementsprechenden Kostenaufwand zu rechnen. Dafür habe die Verlassenschaft nicht die notwendigen Mittel und dies wäre in keiner Weise ökonomisch. Von der Einvernahme eines informierten Vertreters der N.GmbH wurde daher Abstand genommen.

Wenn der Bf. in der Beschwerde noch zusätzlich die Einvernahme namentlich genannter Dienstnehmer der S. GmbH (GW., BD. und RM.) zum Beweis dafür beantragt, dass diese zuletzt kein Entgelt mehr von der S. GmbH erhalten hätten, ist auf das Schreiben der belangten Behörde vom 3. August 2016 hinzuweisen. Darin hat sie ausgeführt, dass anlässlich der gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben (GPLA-Prüfung) nur ausbezahlte Bezüge nachversteuert wurden. Sowohl in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 11. Februar 2016 als auch im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 16. Februar 2016 sind jene Dienstnehmer namentlich genannt,

für die die Lohnsteuer nachverrechnet wurde. Die Namen der beantragten Zeugen (GW., BD. und RM.) scheinen jedenfalls bei der Sachverhaltsdarstellung nicht auf. Damit ist aber anzunehmen, dass die Entgelte der drei beantragten Zeugen in die vom Finanzamt durchgeführten Lohnsteuernachverrechnung nicht einbezogen wurden. Eine diesbezügliche Einvernahme der drei Zeugen erübrigt sich somit.

Im Vorlageantrag bringt der Bf. vor, dass er detaillierte Unterlagen über die monatlichen Beiträge habe. Das Gericht hat den Bf. mit Vorhalt vom 7. März 2018 ersucht, neben einer Liquiditätsaufstellung auch diese detaillierten Unterlagen vorzulegen; übermittelt wurde lediglich eine "Aufstellung wegen Haftung Kommunalsteuer und DGA". Die Vorlage detaillierter Unterlagen blieb der Bf. bzw. die Verlassenschaft nach Bf. schuldig.

Wenn die Verlassenschaft nach Bf. in ihrer Stellungnahme vom 23. Mai 2019 die Ansicht vertritt die in der "Aufstellung wegen Haftung Kommunalsteuer und DGA" bestehenden und auch neu entstehenden Verbindlichkeiten seien ordnungsgemäß entsprechend der VwGH-Judikatur erstellt worden, dann trifft dies eben nicht zu. Denn durch die Bekanntgabe lediglich der summierten Beträge der Verbindlichkeiten und der summierten Beträge der neu entstandenen Verbindlichkeiten konnte die belangte Behörde die einzelnen Verbindlichkeiten und Zahlungen mangels detaillierter Aufschlüsselung nicht überprüfen. Durch diese Vorgehensweise wird in keiner Weise der Steuerberatung unterstellt, sie hätte die Zahlen unrichtig ermittelt; doch die fehlende detaillierte Aufschlüsselung der einzelnen Verbindlichkeiten und Zahlungen versetzt die belangte Behörde nicht in die Lage, eigene Feststellungen dahingehend zu treffen, ob der Bf. die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Auch die Aussage der Verlassenschaft nach Bf. in ihrem Schriftsatz vom 23. Mai 2019 (Stellungnahme zur Gegenäußerung), eine detaillierte Aufstellung würde keine nennenswerten Änderungen bedingen, verhilft der Beschwerde nicht zum Erfolg, denn gerade diese Feststellungen hätte die belangte Behörde selbst treffen müssen, was sie jedoch aufgrund der vorgelegten, mangelhaften Aufstellung nicht bewerkstelligen konnte. Wenn der Magistrat der Stadt Wien demnach zur Ansicht gelangt, dass der Bf. den Abgabengläubiger schlechter gestellt hat als die anderen Gläubiger und dadurch der Bf. seine Pflicht zur Gleichbehandlung aller Gläubiger verletzt hat, kann ihm nicht mit Erfolg entgegengetreten werden.

Soweit der Bf. im Vorlageantrag vermeint, im Zuge der GPLA-Prüfung seien Beträge festgestellt worden, die nicht zu Recht bestünden und die festgesetzte Kommunalsteuer sei inhaltlich unrichtig, sodass zu diesem Zweck der Bf. die Erlassung eines Bescheides über die Abgabennachforderungen im Zuge der GPLA-Prüfung beantragte, ist zu erwidern, dass diese Bescheide bereits erlassen und der Masseverwalterin der S. GmbH rechtmäßig zugestellt wurden. Die Masseverwalterin der S. GmbH hat gegen diese Bescheide kein Rechtsmittel erhoben, damit sind sie rechtskräftig geworden. Diese Bescheide enthalten jene Feststellungen, die die belangte Behörde im gegenständlichen Verfahren als Grundlage für den gegenständlichen Haftungsbescheid herangezogen

hat. Nunmehr zu behaupten, es müsse geklärt werden, ob die festgestellten Abgaben überhaupt dem Grunde nach zu Recht bestünden, verhilft der Beschwerde nicht zum Erfolg, denn in den Niederschriften über die Schlussbesprechung der GPLA-Prüfung (Prüfungszeitraum 1.1.2013 bis 31.12.2014 und Prüfungszeitraum 1.1.2015 bis 26.11.2015) wurden die Sachverhaltsfeststellungen von der Masseverwalterin explizit anerkannt.

In der Stellungnahme zur Gegenäußerung stellt die Verlassenschaft nach Bf. schließlich noch den Antrag auf Einvernahme des Zeugen JH. in der mündlichen Verhandlung. Dieser Zeuge sei Bearbeiter der "Aufstellung wegen Haftung Kommunalsteuer und DGA" gewesen und könne Auskunft über die ermittelten Daten geben. Das Gericht hat den Zeugen JH. zur mündlichen Verhandlung nicht geladen, weil der Verlassenschaft nach Bf. nachweislich mitgeteilt wurde, dass die vorgelegte "Aufstellung wegen Haftung Kommunalsteuer und DGA" nicht den Kriterien einer von der VwGH-Rechtsprechung ausgearbeiteten Liquiditätsaufstellung entspricht. In der Folge wurden diese Mängel von der Verlassenschaft nach Bf. nicht behoben, sodass im Sinne eines ökonomischen Ablaufes des Gerichtsverfahrens von einer Einvernahme des Zeugen JH. in der mündlichen Verhandlung Abstand genommen werden konnte.

Die belangte Behörde hat schließlich mit Schriftsatz vom 19. November 2019 eine monatliche Aufteilung der Steuerbeträge vorgenommen und sowohl den Haftungszeitraum als auch die Höhe des in Haftung gezogenen Betrages eingeschränkt. Dieser Schriftsatz wurde gleichzeitig mit der Ladung zur mündlichen Verhandlung dem Erben nach Bf. nachweislich übermittelt. Nach einer Stattgabe auf Vertagung der mündlichen Verhandlung und der zweiten Anberaumung der mündlichen Verhandlung, wurde der Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgezogen. Ausführungen zur eingeschränkten Haftungshöhe hat der Erbe nach Bf. nicht getätigt, sodass das Gericht es als erwiesen ansieht, dass die Höhe des Haftungsbetrages zutrifft und der Erbe nach Bf. zu Recht für den Rückstand an Kommunalsteuer der S. GmbH haftbar zu machen ist.

Der Beschwerde ist somit teilweise stattzugeben.

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 Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Die Rechtsfrage, unter welchen Voraussetzungen der Geschäftsführer einer Gesellschaft zur Haftung für deren offenen Abgabenrückstände herangezogen werden kann, wurde vom Verwaltungsgerichtshof in ähnlich gelagerten Fällen hinreichend beantwortet (vgl. VwGH vom 18. März 2013, 2011/16/0187). Mit dem vorliegenden Erkenntnis weicht das Bundesfinanzgericht nicht von der diesbezüglichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Hinweis zum 2. COVID-19-Gesetz

Abweichend von der folgenden Rechtsbelehrung beginnt die Frist zur Erhebung einer Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof oder einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof gegen diese Entscheidung – sofern diese vor dem 1. Mai 2020 zugestellt wurde - mit 1. Mai 2020 zu laufen (§ 6 Abs. 2 i. V. m. § 1 Abs. 1 Art. 16 2. COVID-19-Gesetz BGBl. I Nr. 16/2020).

Wien, am 10. April 2020