

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adr. Bf., über die Beschwerde vom 27. Mai 2015 gegen den Bescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabewesen vom 29. April 2015, MA/6ARL-982645/15i, betreffend Haftung Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe samt Zinsen, Pfändungsgebühren und Säumniszuschlag für den Zeitraum Jänner 2013 bis Mai 2014 nach Durchführung mündlicher Verhandlungen zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde betreffend Haftung für Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe samt Zinsen und Pfändungsgebühr wird gemäß § 279 BAO insoweit Folge gegeben, als die Haftungsinanspruchnahme auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt wird:

Kommunalsteuer	1-5/2014	4.128,51
Dienstgeberabgabe	1-5/2014	291,67
Summe		4.420,18

Der Beschwerde hinsichtlich Haftung für den Säumniszuschlag wird stattgegeben.

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

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang

Mit Schreiben vom 7. April 2015 hielt die belangte Behörde der Beschwerdeführerin, in der Folge als Bf. bezeichnet vor, dass sie bis 23. Juni 2014 im Firmenbuch als Geschäftsführerin der Fa. A. GmbH eingetragen und damit verantwortliche Vertreterin gewesen sei. Unter Hinweis

auf § 80 Abs. 1 BAO führte die belangte Behörde weiters aus, dass sie als solche dafür Sorge zu tragen gehabt habe, dass sämtliche Abgaben entrichtet würden.

Hinsichtlich der Dienstgeberabgabe haften nach § 6a Abs. 1 des Dienstgeberabgabegesetzes, LGBl. für Wien Nr. 17/1970 in der derzeit geltenden Fassung die in den §§ 80ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffende Dienstgeberabgabe insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne, insbesondere im Falle der Konkurseröffnung. § 9 Abs. 2 BAO gelte sinngemäß.

Bezüglich der Kommunalsteuer haften gemäß § 6a Abs. 1 des Kommunalsteuergesetzes 1993 - KommStG 1993, BGBl.Nr. 819/1993 in der derzeit geltenden Fassung die in den §§ 80 ff BAO 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 könne, insbesondere im Falle der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Im gegenständlichen Fall seien die nachstehenden Abgabenbeträge bis dato nicht entrichtet worden, wodurch die gesetzliche Voraussetzung für ihre Haft- und Zahlungspflicht gegeben sei.

Rückstände laut Abgabekonto:

Rückstand	Zeitraum	Betrag in EUR
Kommunalsteuer	01-12/2013	1.190,69
Säumniszuschlag	01-12/2013	115,73
Zinsen	01-12/2013	79,23
Pfändungsgebühren	01-12/2013	10,00
Kommunalsteuer	01-05/2014	4.283,10
Säumniszuschlag	01-05/2014	85,66
Dienstgeberabgabe	01-12/2013	426,00
Säumniszuschlag	01-12/2013	7,24
Dienstgeberabgabe	01-05/2014	291,67
Säumniszuschlag	01-05/2014	5,83

Summe		6.495,15
-------	--	----------

Die Bf. wurde zudem unter Hinweis auf § 183 Abs. 4 BAO aufgefordert zu diesem Vorhalt binnen zwei Wochen Stellung zu nehmen bzw den Rückstand zu begleichen.

Mit Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6 vom 29. April 2015 (zugestellt am 8. Mai 2015) wurde die Bf. gemäß § 6a Kommunalsteuergesetz 1993, BGBl. Nr. 819/1993 idgF (KommStG 1993) zur Haftung für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen iHv Euro 5.764,41 der A. GmbH für den Zeitraum Jänner 2013 bis Mai 2014 sowie gemäß § 6a des Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe, LGBL. für Wien Nr. 17/1970 idgF zur Haftung für den Rückstand an Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen iHv Euro 730,74 der A. GmbH für den Zeitraum Jänner 2013 bis Mai 2014 herangezogen.

Begründend führte die belangte Behörde aus, dass gemäß § 6a KommStG 1993 sowie gemäß § 6a des Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffende Kommunalsteuer insoweit hafteten, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne, insbesondere im Falle der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens.

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

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom xx.xx.2014 wurde zur Zahl ***1*** wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Konkursverfahren eröffnet. Die bereits vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung sei durch die Eröffnung des Konkurses jedenfalls erfüllt.

Die Bf. sei bis zum 23. Juni 2014 im Firmenbuch als Geschäftsführerin der oben angeführten Gesellschaft eingetragen und habe weder die Bezahlung veranlasst, noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen.

Sie habe somit die ihr als Geschäftsführerin der im Spruch genannten Gesellschaft auferlegten Pflichten verletzt und sei daher für den Rückstand haftbar, da dieser bei der Gesellschaft nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne.

Die Geltendmachung der Haftung entspreche auch den Ermessensrichtlinien der Zweckmäßigkeit und Billigkeit nach § 20 BAO, da nach der Aktenlage kein Hinweis darauf

bestehe, dass der nunmehr aushaftende Betrag bei der Primärschuldnerin überhaupt noch eingebracht werden könne.

Der Rückstand setze sich laut Abgabekonto wie folgt zusammen:

	Zeitraum	Betrag
Kommunalsteuer	01-12/2013	1.190,69
Säumniszuschlag	01-12/2013	115,73
Zinsen	01-12/2013	79,23
Pfändungsgebühren	01-12/2013	10,00
Kommunalsteuer	01-05/2014	4.283,10
Säumniszuschlag	01-05/2014	85,66
Dienstgeberabgabe	01-12/2013	426,00
Säumniszuschlag	01-12/2013	7,24
Dienstgeberabgabe	01-05/2014	291,67
Säumniszuschlag	01-05/2014	5,83
Summe		6.495,15

Mit Eingabe vom 27. Mai 2015 erhob die Bf gegen den oa Bescheid Beschwerde. Begründend führt die Bf aus:

- "1. Ich bestreite den von der Behörde angenommenen Haftungstatbestand.
2. Es ist richtig, dass ich handelsrechtlicher Geschäftsführer vorgenannter Gesellschaft war.
3. Zuletzt hatte die Gesellschaft keine liquiden Mittel, strittige Abgaben bei der MA 6 zu bezahlen. Dieser Tatbestand begründet keine persönliche Haftung, da eine Gläubigergleichbehandlung nicht stattgefunden hat.
4. Uneinbringlichkeit bei der Gesellschaft liegt auch nicht vor. Im Zuge des Insolvenzverfahrens (**1** HG Wien – dessen Aktenbeschaffung beantragt wird) kommt es zur Quotenausschüttung und zu Zahlungen an die Gläubiger.

5. Die Forderung der Höhe nach wird bestritten. Diese Rückstände an Abgaben, Gebühren und Steuern liegen nicht vor. Die Forderungen des Magistrates sind im Insolvenzverfahren bestritten worden.

6. Ich beantrage eine mündliche Beschwerdeverhandlung."

Abschließend stellte die Bf. noch den Antrag, dass der Beschwerde Folge gegeben werde, der Bescheid ersatzlos behoben und das Haftungsverfahren eingestellt werde. Hilfsweise solle er abgeändert und der Haftungsbetrag auf ein Mindestmaß reduziert werden.

Mittels Vorhaltes vom 5. Juni 2015 forderte die belangte Behörde die Bf. auf – unter Setzung einer Monatsfrist - eine Liquiditätsaufstellung vorzulegen. Die Liquiditätsaufstellung habe – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitspunkte der der Haftung zu Grunde liegenden Abgaben Jänner 2013 bis Mai 2014 - sämtliche Verbindlichkeiten sowie die der Gesellschaft zur Verfügung stehenden Mittel auszuweisen und darzustellen, welche Verbindlichkeiten tatsächlich befriedigt wurden, sowie eine Quotenberechnung zu enthalten.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 11. November 2015 wies die belangte Behörde die Beschwerde ab und führte nach Darstellung der Rechtslage aus, dass nach der Aktenlage feststehe, dass die im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabeforderungen tatsächlich bestünden.

Weiters stehe unbestritten fest, dass die Bf. als Geschäftsführer der Gesellschaft zu dem im § 80 Abs. 1 BAO angeführten Personenkreis gehöre.

Ferner werde nicht bestritten, dass die angeführten Abgabenrückstände bei der Gesellschaft erschwert einbringlich seien.

Es sei außerdem die Aufgabe des Vertreters, nachzuweisen, dass ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten für die Gesellschaft unmöglich gewesen sei, weil nach allgemeinen Rechtsgrundsätzen derjenige, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfülle, die Gründe darzutun habe, aus denen ihm die Erfüllung unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werden könne, dass er seiner Pflicht schuldhafterweise nicht nachgekommen sei.

Die Bf. bringe im Wesentlichen vor, dass zuletzt keine liquiden Mittel vorhanden gewesen seien, strittige Abgaben bei der MA 6 zu bezahlen. Dieser Tatbestand begründe keine persönliche Haftung, da eine Gläubigergleichbehandlung nicht stattgefunden hätte. Auch eine Uneinbringlichkeit bei der Gesellschaft würde nicht vorliegen, da es im Zuge des Insolvenzverfahrens zu einer Quotenausschüttung und zu Zahlungen an die Gläubiger kommen würde.

Den Vorbringen der Bf. werde Folgendes entgegengehalten:

Gemäß § 18 Abs. 1 GmbHG werde die GmbH durch den Geschäftsführer gerichtlich und außergerichtlich vertreten. Mit der Bestellung zur Geschäftsführerin werde auch die Pflicht zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Vorschriften übernommen. Die Geschäftsführerin habe insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalte, entrichtet werden würden. Seien mehrere Geschäftsführer vorhanden, so werde die Gesellschaft mangels anderweitiger Bestimmungen durch sämtliche Geschäftsführer vertreten.

Die Geschäftsführer würden für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann haften, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen würden, es sei denn, er weise nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien. Widrigenfalls hafte der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgabe zur Gänze (vgl. VwGH 19.2.1997, ZI 96/13/0079).

Nach dem Gleichheitsgrundsatz habe die Vertreterin vorhandene Mittel zwar nicht in erster Linie zur Begleichung der Abgabenschulden zu verwenden, sie dürfe allerdings auch nicht den Abgabengläubiger schlechter behandeln, als alle anderen Gläubiger; sie dürfe also nicht andere Verbindlichkeiten vor den Abgabenschulden erfüllen. Seien zwar Geldmittel vorhanden, würden sie aber nicht zur Deckung aller fälligen Verbindlichkeiten ausreichen, müssten – damit dem Gleichheitsgrundsatz entsprochen werde – alle Verbindlichkeiten anteilig im gleichen Verhältnis erfüllt werden (VwGH vom 8.6.1982, 81/14/0171, 82/14/0070-0072).

Von einer anteiligen Begleichung könne nicht gesprochen werden, wenn zB die Löhne zur Gänze ausbezahlt und die Abgaben nicht entrichtet würden, denn zur Vermeidung eines haftungsrelevanten Verschuldens hätten die anfallenden Abgabenverbindlichkeiten zumindest anteilig entrichtet werden müssen und die Löhne nur in entsprechend geringerem Ausmaß ausbezahlt werden dürfen (VwGH 25. Jänner 1999, ZI 97/17/0144; 29. Juni 1999, ZI 99/14/0040).

Im gegenständlichen Fall seien laut Aktenlage zwar die Löhne und Gehälter im Haftungszeitraum ausbezahlt worden, die damit fälligen Abgaben seien jedoch nicht entrichtet worden. Durch die Schlechterstellung des Abgabengläubigers habe die Bf. somit ihre Pflicht zur Gleichbehandlung aller Gläubiger verletzt.

Die Bf. sei außerdem mit Schreiben vom 5. Juni 2015 aufgefordert worden, zum Nachweis dafür, dass sie den Abgabengläubiger nicht benachteiligt habe, monatliche Liquiditätsaufstellungen vorzulegen. Dieser Aufforderung sei sie jedoch nicht nachgekommen.

Die Bf. habe sohin keinen Nachweis erbracht, dass die im Haftungszeitraum vorhandenen Mittel der Gesellschaft anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien. Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. Erkenntnisse zlen. 84/13/0198, 89/14/0043, 89/14/0044 ua) hafte der Geschäftsführer bzw Vorstand für die in

Haftung gezogene Abgabe zur Gänze, wenn er dem Gleichbehandlungsgebot zuwider handle bzw keinen entsprechenden Nachweis der Gleichbehandlung erbringe.

Zum Vorbringen der Uneinbringlichkeit bei der Gesellschaft sei entgegenzuhalten, dass die Voraussetzung für die Abgabenhaftung nach § 6a KommStG nicht mehr die Uneinbringlichkeit sei, sondern der Umstand, dass die Abgabe beim Abgabepflichtigen "nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne". § 9 Abs. 2 Bundesabgabenordnung gelte sinngemäß. Es müsse daher die Einbringlichkeit beim Abgabenschuldner lediglich mit Schwierigkeiten verbunden sei, die Einbringung beim Abgabenschuldner also im Vergleich zu einer durchschnittlichen Einbringung bloß erschwert sein, wie insbesondere im Falle der Konkursöffnung. Ob der Konkurs selbst von der Vertreterin schuldhaft herbeigeführt worden sei, sei nicht von Belang (Erkenntnis des VwGH vom 20.7.1999, 97/13/0236).

Die Bf. habe in ihrer Beschwerde somit nicht den Nachweis erbracht, dass ihr die Erfüllung ihrer Pflichten unmöglich gewesen sei.

Die Pflichtverletzung der Bf. ergebe sich aus der abgabenrechtlichen Bestimmung. Die Bf. hätte Sorge tragen müssen, dass die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe für den Haftungszeitraum fristgerecht entrichtet werde.

Mit Eingabe vom 17.12.2015 wurde gegen vorgenannte Beschwerdevorentscheidung ein Vorlageantrag gestellt. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die einzelnen Unterlagen nicht vorgelegt werden können, da ihr diese nicht zur Gänze vorliegen würden, um ihre damaligen Außenstände belegen zu können. Ohne Schwierigkeiten wäre es ihr damals nicht möglich gewesen, die Außenstände von Dritten einzufordern, da dies mit hohem finanziellen Aufwand verbunden gewesen wäre, der ihr damals nicht zur Verfügung gestanden sei (verweise § 6a KommStG). Sie hätte über einen Rechtsanwalt versucht einen Teil der Außenstände einzufordern, jedoch habe sie aufgrund der langwierigen und kostenintensiven Vorgehensweise diese wieder einstellen müssen.

Auch wenn nun seitens der MA 6 zahlreiche Judikate angeführt worden seien, werde jedoch kein konkreter Bezug auf den vorliegenden Fall vorgenommen.

Hervorzuheben sei, dass ein Insolvenzverfahren anhängig sei. Da dieses noch nicht abgeschlossen sei, könne auch nicht – wie jedoch seitens der Behörde dargelegt werde schlichtweg behauptet werden, dass nur eine etwaige Quote beglichen worden sei. Es könnte eventuell auch die gesamte Forderung beglichen werden. Da seitens der Behörde nun "Zukunftsprognosen" abgegeben worden seien, wo vor Schluss des Insolvenzverfahrens der Ausgang bestimmt werde, sei mehr als fragwürdig und komme einer mittelalterlichen vorgeifenden Beweiswürdigung entgegen.

Von der Behörde werde angeführt:

Punkt 1: Das Löhne und Gehälter ausbezahlt worden seien (VwGH 25. Jänner 1999, Zl. 97/17/0144; 29. Juni 1999, Zl 99/14/0040). Seitens der Behörde werde davon ausgegangen, dass in keinem Fall von einer anteiligen Begleichung gesprochen werden könne, auch dies entspreche nicht zur Gänze den Tatsachen, teilweise seien Arbeitnehmer-Ansprüche seitens des Insolvent-Entgelt-Fonds getilgt worden. Auch könne doch nicht von der Behörde tatsächlich angenommen werden, dass Löhne nicht hätten ausbezahlt werden sollen, da ansonsten die Arbeitnehmer den Klagsweg bestritten hätten, was negativ für die Fortführung des damaligen Unternehmens A. GmbH gewesen wäre.

Es könne nicht von einer Behörde festgelegt werden, dass ein Unternehmen die Löhne von Arbeitnehmern nicht ausbezahle. Sie hätten Mitarbeiter so gut als möglich reduziert und wirtschaftlich nach besten Wissen und Gewissen gehandelt, jedoch könne ohne Mitarbeiter nicht der Umsatz erreicht werden, den sie aus wirtschaftlicher Sicht benötigen würden. Die Arbeitnehmer seien – wie ihnen gewusst gewesen sei, auf ihr Einkommen angewiesen gewesen, da diese ihre Familie zu versorgen und ihre Miete zu zahlen gehabt hätten.

Punkt 2: Ohne Schwierigkeiten wäre es ihr damals nicht möglich gewesen die Außenstände von Dritten einzufordern, da dies mit hohem finanziellen Aufwand verbunden gewesen wäre, der ihr damals nicht zur Verfügung gestanden wäre (Verweise § 6a KommStG).

Es seien damals Mahnschreiben verschickt worden und auch ein Rechtsanwalt hinzugezogen worden, jedoch hätten sie aufgrund der daraus resultierenden Kosten nicht weiter dagegen vorgehen können. Der Masseverwalter sei immer noch bemüht diese Außenstände einzutreiben.

Ordnungsgemäß sei nochmals dargelegt, dass es ihr unmöglich gewesen sei dem nachzukommen.

Im Akt befindet sich auch ein Auszug aus der Insolvenzdatei. Daraus ist ersichtlich, dass der Konkurs am 6. 11.2014 eröffnet worden ist und das Unternehmen mit Beschluss vom 21. November 2014 geschlossen bleibt. Nachträgliche Prüfungstagsatzung 14.10.2015.

Im Zuge des Verfahrens vor dem BFG legte der Magistrat der Stadt Wien mit Schreiben vom (E-Mail) vom 23. Oktober 2020 eine Aufteilung der Abgabebeträge für die Jahre 2013 bis Mai 2014 und das Anmelungsverzeichnis vor, aus welchem hervorgeht, dass Löhne und Gehälter in Höhe von € 50.672 im Konkursverfahren angemeldet wurden.

Weiters wurde Nachstehendes mitgeteilt:

„In den vom Masseverwalter übermittelten Lohnkonten sind allerdings die Löhne bis 16.06.2014 (laut Ermittlungen GPLA Abmeldung des letzten Dienstnehmers mit 16.06.2014) sowie die aliquoten Urlaubs- und Weihnachtsgelder nicht enthalten, sodass die Beträge laut Anmelungsverzeichnis auch diese Bezüge betreffen könnten. Laut dem letzten uns bekannten

Steuerberater hat die A. GmbH im Jänner 2014 den Steuerberater gewechselt. Sämtliche Unterlagen seien damals dem Mandanten übergeben worden. Laut telefonischer Auskunft des damaligen Prüfers des Finanzamtes sind dort auch keine Unterlagen mehr vorhanden.

Zum Hinweis, dass in der Beschwerdeentscheidung festgehalten wurde, „dass laut Aktenlage zwar die Löhne und Gehälter im Haftungszeitraum ausbezahlt wurden, die damit fälligen Abgaben jedoch nicht entrichtet wurden“, wird mitgeteilt, dass im Rahmen der GPLA das Prüfungsorgan des zuständigen Finanzamtes Einsicht in die Lohnkonten genommen hat und der Masseverwalter keine Einwände zu den Prüfungsergebnissen bekannt gegeben hat, somit ging die Behörde davon aus, dass alle Bezüge laut GPLA ausbezahlt worden sind.

Aufgrund der nun vorliegenden Lohnkonten, erklärt sich die Behörde damit einverstanden, dass der Betrag für Kommunalsteuer 01-05/2015 (wohl gemeint 2014?) statt € 4.283,10 auf € 4.128,51 und der dazugehörige Säumniszuschlag von € 85,66 auf € 82,57 herabgesetzt wird.

Im Zuge der am 22. Juni 2021 abgehaltenen mündlichen Verhandlung wurde nachstehende Niederschrift aufgenommen:

„Die Richterin übergibt der Beschwerdeführerin (Bf.) das Schreiben des Magistrats vom 23. Oktober 2020, sowie eine Aufstellung der monatlichen Rückstände der Abgaben und das Mail vom 18. Juni 2021, in dem seitens des MA mitgeteilt wurde, dass die Rückstände an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe inkl. Nebengebühren für das Jahr 2013 durch das Bezahlen der Konkursquote vollständig entrichtet wurden.

Daraus ergibt sich, dass seitens des MA keine Rückstände betreffend das Jahr 2013 an Dienstgeberabgabe und Kommunalsteuer samt Nebengebühren offen sind.

Die Parteien führen aus wie in den Schriftsätzen im bisherigen Verfahren.

Die (Bf.) führt weiters aus, dass der ihr nachfolgende GF Herr ***2*** bereits mit Erkenntnis des BFG vom Februar 2019, RV/7400197/2017 betreffend Kommunalsteuer und Dienstgeberbeiträge Jänner 2015 bis September 2015 entschieden wurde.

Die Richterin weist darauf hin, dass die Bf. für den Zeitraum 1-5/2014 zur Haftung herangezogen wurde und das Erkenntnis daher keine Auswirkung für ihren Streitzeitraum habe.

Die Vertreterin des MA bringt vor, dass dieses Erkenntnis beim VfGH anhängig ist, aber noch nicht erledigt ist.

Durch Einsicht in die Findok stellt die Richterin fest, dass der VfGH mit Beschluss vom 8. Juni 2020 die Behandlung der Beschwerde abgelehnt hat.

Die Bf. übergibt der Richterin ein Schreiben vom 18. Juni 2020.

Der Vertreter des MA bringt vor, dass Herr ***2*** im Schuldenregulierungsverfahren vermögenslos ist, mit einer Zahlung ist nicht zu rechnen.

Die Bf. gibt auf die Frage der Richterin, wer für die Abfuhr der Abgaben verantwortlich war an, dass sie das war.

Der Vertreter des MA klärt die Bf. auf, dass sehr wohl eine Ungleichbehandlung stattgefunden hat, weil die Bf. die Löhne und Gehälter gezahlt hat, aber die dafür monatlich zu entrichtenden Abgaben Jänner bis Mai 2014 an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe nicht entrichtet habe. Es wäre an der Bf. gelegen, immer zum Fälligkeitstag zum 15. des Folgemonates die entsprechenden Abgaben zu entrichten. Das wurde seitens der Bf. nicht gemacht.

Die Bf. bringt vor, dass sie sich nicht vorstellen könne, dass gar nichts gezahlt wurde, wo das MA dies hingebucht hat, weiß sie nicht. Ich habe keine Unterlagen mehr.

Der Vertreter des MA bringt vor, dass bis zum Dezember 2015 keine Zahlungen für den Streitzeitraum Jänner bis Mai 2014 eingegangen sind.

Die Bf. bringt wiederholt vor, dass sie sehr wohl Beträge eingezahlt hat, aber dafür keine Nachweise mehr hat.

Der Vertreter des MA hält entgegen, dass die Bf. die ganze Zeit die Möglichkeit gehabt hätte, eine genaue Zahlungsaufstellung anzufordern. Es ist so und das ist auch durch den VwGH bestätigt, dass, wenn eine Zahlung nicht für einen bestimmten Zeitraum gewidmet wird, dann wird sie immer auf den ältesten Rückstand angerechnet.

Die Vertreterin des MA klärt die Bf. auf, dass sie für die Beweisvorsorge verantwortlich ist.

Die Bf. übergibt der Richterin eine Aufstellung von Dr. Kurt ***3***, wonach es eine 18%-ige Konkursquote gegeben hat und der MA € 4.162,40 erhalten hat und noch einmal € 285,30.

Der Vertreter des MA übergibt einen Rückstandsausweis vom 9. März 2015, der einen Gesamtrückstand von € 23.293,83 ausweist, Kommunalsteuer, Dienstgeberbeitrag und Gebrauchsabgabe und auf diese Schuld wurden sowohl die € 4.162,40 als auch € 285,30 angerechnet.

Die Bf. gibt bekannt, dass sie die Abgabenschuld nicht entrichten kann, sie ist sich auch keiner Schuld bewusst, sie habe keine Ungleichbehandlung der Gläubiger durchgeführt. Ich bin Alleinerzieherin.

Der Vertreter des MA klärt die Bf. auf, dass es die Möglichkeit einer Ratenvereinbarung gibt und auch auf die Sorgspflicht Rücksicht genommen wird.

Die Bf. möchte noch mit Herrn ***7*** sprechen und versuchen, noch Belege zu finden, die sie entlasten, dass sie sehr wohl entgegen der Ansicht des MA etwas eingezahlt hat und daher keine Gläubigerungleichbehandlung gemacht hat.

Der Bf. wird bis 22. Juli 2021 aufgetragen, die ihrer Ansicht nach noch ausständigen Belege und Beweise für Zahlungen an den MA an das BFG, zH der Richterin zu übermitteln.

Das BFG wird dann zur Wahrung des Parteiengehörs diese Unterlagen an den MA übermitteln.

Die Verhandlungsleiterin verkündet den Beschluss, dass die Verhandlung auf unbestimmte Zeit vertagt wird.“

Im Schreiben vom 18. Juni 2021, welches im Zuge der mündlichen Verhandlung zu den Akten genommen wurde, wird einerseits auf das Erkenntnis RV/7400017/2016 betreffend ***2*** hingewiesen und andererseits die zeugenschaftliche Einvernahme des Masseverwalters RA ***7*** beantragt.

Mit E-Mail vom 22.07. 2021 übermittelte die Bf. nachstehende Unterlagen

„Anmeldeverzeichnis

Gewinn-/Verlustrechnung 01.01.2014 bis 31.05.2014

Saldenliste Blatt 2

Überweisungsbeleg (Betrag € 326,70) Juni 2014

E-Mail Korrespondenz MA 6 vom 24. Juni 2021

und führte dazu aus:

1. Die Behauptung des Magistrates, es wären Gehälter ausbezahlt worden und damit die Gleichbehandlung verletzt worden, ist unrichtig. Aus dem erwähnten AVZ ergibt sich eine Forderung der Gehälter im Konkurs.
2. Die Behauptung des Magistrates, es wären keine Beträge für den Zeitraum 01.01.2014 – 30.04.2021 bezahlt worden, ist unrichtig. In der Gewinn-/Verlustrechnung ist im Buchungskonto 4140 unter d) Aufwendungen für gesetzliche Sozialabgaben ersichtlich, dass Zahlungen zu Kommunalsteuer sowie Dienstgeberabgaben entrichtet wurden.
3. Ebenso sind im markierten Bereich Kontobewegungen in der Saldenliste, die im Juli 2014 erstellt wurde, zu finden.
4. Laut Magistrat wurde ihr mitgeteilt, dass im Jahr 2014 keine Zahlungen seitens der A. erfolgt sind, das ist unrichtig, der im Punkt 3 angeführte Überweisungsbeleg beweist, dass Zahlungen

an den Magistrat entrichtet wurden. Soweit ich mich erinnern kann, handelt es sich hierbei um eine vereinbarte Ratenzahlung. Diese Buchung wurde scheinbar gar nicht berücksichtigt. Es ist höchst unwahrscheinlich, dass im Juni 2014 eine Zahlung erfolgt und in den Monaten davor gar nicht. Es liegen mir jedoch keine weiteren Unterlagen vor. Die Zahlungen werden vom Magistrat auf Altlasten verbucht, deshalb scheinen diese auch nicht auf.“

Festzuhalten ist, dass im Schreiben vom 24. Juni 2021 der Bf. seitens der MA 6 mitgeteilt und darauf hingewiesen wurde, dass für das Jahr 2014 keine Zahlungen erfolgt sind. Der Bf. wurde zudem die Kommunalsteuer/Dienstgeberabgabe Kontoauszüge der Fa. A. GmbH übermittelt.

Mit E-Mail vom 26. Juli 2021 wurden die oa Unterlagen der MA 6 zur Kenntnis übermittelt.

Mit Schreiben vom 3. August 2021 (vorab per E-Mail an die Richterin gesendet) nahm der Magistrat dazu wie folgt Stellung:

„... I) Die Bf. gibt an, dass die Behauptung, es seien Gehälter ausbezahlt worden und damit die Gleichbehandlung verletzt worden sei, unrichtig sei. Aus dem Anmeldeverzeichnis ergäbe sich eine Forderung der Gehälter im Konkurs.

Diese Aussage kann von der Behörde keinesfalls bestätigt werden. Es wurden vom Insolvenzverwalter die Anmeldungen der Dienstnehmerforderung laut Anmeldeverzeichnis übermittelt (s. Beilage 1). Diese Forderungen betreffen den Zeitraum ab 1. Juni 2014 sowie anteilig Sonderzahlungen. Bei einem Dienstnehmer betrifft die Anmeldung auch die gesetzliche Abfertigung (***8***). Diese angemeldeten Forderungen wurden bei der Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer laut Haftungsbescheid ohnehin nicht berücksichtigt, da nur die Abgaben für den Zeitraum Jänner bis Mai 2014 in Haftung gezogen wurden. Aufgrund der vorliegenden Lohnkonten für das Jahr 2014 (Lohnkonten wurden bereits mit E-Mail vom 23. Oktober 2020 übermittelt) erklärt sich die Behörde damit einverstanden, dass der Betrag für Kommunalsteuer für Jänner bis Mai 2014 statt € 4.283,10 auf € 4.128,51 Euro und der entsprechende Säumniszuschlag von € 85,66 auf € 82,57 herabgesetzt wird. Der Betrag von € 4.128,51 setzt sich zusammen aus Kommunalsteuer laut Lohnkonten sowie der Hinzurechnung laut GPLA in Höhe von € 12,60 monatlich für die Privatnutzung des firmeneigenen KFZ bzw weil diese durch die Nichtvorlage eines Fahrtenbuches nicht ausgeschlossen werden kann.

Für die Wiener Dienstgeberabgabe kann für 2014 keiner Einschränkung zugestimmt werden, da laut Lohnkonten bzw. Gewinn-Verlustrechnung sich ein Abgabebetrag in Höhe von € 342,00 für den Zeitraum Jänner bis Mai 2014 ergibt und im Haftungsbescheid nur ein Betrag in Höhe von € 291,67 in Haftung gezogen wurde. Für das Jahr 2013 ist betreffend Kommunalsteuer und Nebengebühren kein Rückstand mehr offen, für die Dienstgeberabgabe wird die Forderung auf € 292,03 aufgrund von Zahlungen für den Zeitraum 08-12/2013 eingeschränkt (s. Beilage 4).

Dass Löhne und Gehälter im Haftungszeitraum nicht ausbezahlt worden wären, ist aus dem Anmeldeverzeichnis nicht ersichtlich. Es bestehen auch sonst keinerlei Hinweise darauf, dass im Haftungszeitraum Löhne und Gehälter nicht ausbezahlt worden wären. Die Behauptung der Bf., es wären sinngemäß überhaupt keine Löhne und Gehälter ausbezahlt worden, wird von der belangten Behörde als Schutzbehauptung betrachtet.

II) Die Bf. gibt weiters an, dass in der Gewinn-/Verlustrechnung im Buchungskonto 4140 unter d) Aufwendungen für gesetzliche Sozialabgaben ersichtlich sei, dass Zahlungen zu Kommunalsteuer sowie Dienstgeberabgaben entrichtet wurden.

Damit übersieht die Bf., dass in der doppelten Buchhaltung, wie sie für eine GmbH zu führen ist, die Zahlungen nicht auf dem Aufwandskonto verbucht werden. Dort wird lediglich der Aufwand verbucht, der im gegenständlichen Fall – bis auf Cent-Differenzen- mit der Aufstellung der Behörde übereinstimmt (Beilage 3). Aufschlussreicher wäre ein vollständiges Verrechnungskonto-im gegenständlichen Fall laut Saldenliste „3553-Verrechnungskonto Kommunalsteuer“ bzw. „3554-Verrechnungskonto DGA“. Die Behörde hat jedoch keinen Grund an den Aussagen der Buchhaltungsabteilung 33, dass für 2014 keine Zahlungen erfolgt sind, zu zweifeln. Ungewidmete Zahlungen wurden gem. § 214 BAO auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten Abgabenschuldigkeiten verbucht.

III) Laut Bf. seien in der Saldenliste vom Juli 2014 Kontobewegungen zu finden.

Im gegenständlichen Fall sind in der erwähnten Saldenliste die Verrechnungskonten „3553-Verrechnungskonto Kommunalsteuer“ bzw. „3554-Verrechnungskonto DGA“ von Bedeutung. Dass Kontobewegungen zu finden sind, ist auch damit zu begründen, dass auf diesen Konten als Gegenkonten der Aufwandskonten auch die zu entrichtende Kommunalsteuer bzw. DGA abgebildet ist. Über die Saldenlisten kann aber ohne Kenntnis der einzelnen Buchungen keine Stellungnahme abgegeben werden.

IV) Die Bf. gibt an, dass unrichtig sei, dass im Jahr 2014 keine Zahlungen seitens der A. erfolgt seien, da ein Überweisungsbeleg beweisen würde, dass Zahlungen an den Magistrat entrichtet worden seien. Es würde sich um eine vereinbarte Ratenzahlung handeln.

Einerseits wird dazu festgestellt, dass laut E-Mail der Buchhaltungsabteilung 33 der Bf. mitgeteilt wurde, dass für das Jahr 2014 keine Zahlungen erfolgt sind und nicht im Jahr 2014 keine Zahlungen erfolgt wären. Ungewidmete Zahlungen werden nach § 214 BAO auf die dem Fälligkeitstag nach ältesten Abgabenschuldigkeiten verbucht. Andererseits betrifft der Überweisungsbeleg vom 17.06.2016 über € 326,70 nicht die Kommunalsteuer bzw. Dienstgeberabgabe und wurde daher auch nicht an die für Kommunalsteuer und Dienstgeberabgaben zuständige Buchhaltungsabteilung 33 überwiesen. Die Überweisung erfolgte an die Buchhaltungsabteilung 35, welche zum damaligen Zeitpunkt Abgabenstrafen verrechnet hat. Aus dem Überweisungsbeleg geht neben der Bankverbindung auch eindeutig

der Empfängername „MA 6, Buchhaltungsabteilung 35“ hervor (vgl. Beilage 4). Die Buchhaltungsabteilung 35 wurde in die Buchhaltungsabteilung 32 integriert und das Bankkonto AT 91 1200 0514 2801 8031 steht mittlerweile nicht mehr zur Verfügung. Auch die Zahlungsreferenz lässt nicht auf die Kontonummer betreffend Kommunalsteuer bzw. Dienstgeberabgabe schließen.

Zusammengefasst kann festgestellt werden, dass die Bf. keine Unterlagen vorgelegt hat, die der Behörde nicht schon bekannt waren bzw. für die Fragestellung aufschlussreich wären. Mit den vorgelegten Unterlagen wurde weder der Nachweis erbracht, dass zusätzliche Zahlungen, die den Abgabenschuldigkeiten für den Zeitraum Jänner bis Mai 2014 angerechnet werden können, erfolgt wären noch, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden sind, also dass der Abgabengläubiger nicht benachteiligt wurden.“

Am 25. August 2021 (Fortsetzung der Verhandlung vom 22. Juni 2021) wurde nachstehende Niederschrift aufgenommen:

„Die Richterin berichtet über die nach der mündlichen Verhandlung vom 22.06.2021 von der Bf. übermittelten Unterlagen (Schreiben der Bf. vom 22.07.2021 samt Beilagen) und der Stellungnahme des Magistrates vom 03.08.2021 (auch samt Beilagen).

Die Unterlagen vom 03.08.2021 wurden der Bf. in der Verhandlung übergeben und damit zur Kenntnis gebracht. Im Anschluss daran wird dieses Schreibens des Magistrates ausführlich diskutiert.

Vertreterin des Magistrates trägt vor, dass nur die Abgaben bis Mai 2014 in Haftung genommen wurden.

Vertreter des Magistrates erklärt, dass die Bf. nur bis Mai 2014 zur Haftung herangezogen wurde, da die Abgaben immer am 15. des Folgemonats fällig werden.

Vertreter des Magistrates trägt vor, dass das Anmeldeverzeichnis vom Masseverwalter angefordert worden ist und daraus ist durchwegs ersichtlich, dass diese Anmeldung der Dienstnehmerforderungen den Zeitraum ab 01.06.2014 betreffen.

Das heißt, diese Forderungen aus dem Anmeldeverzeichnis sind nicht Teil der Haftung.

Auf dem Überweisungsbeleg vom 17.06.2014 ist unter der Position Zahlungsreferenz vermerkt ***5***, das Abgabenkonto der Firma A. ist jedoch die Nummer ***6***.

Die zuständige Buchhaltungsabteilung für die Abrechnung und Entrichtung der Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe war und ist auch heute noch die Buchhaltungsabteilung 33.

Bf.: Es ist offensichtlich, dass die Zahlungen per Fälligkeitsdatum nicht mit der korrekten Widmung bezahlt wurden (Zeitraum: Jänner 2014- Mai 2014). Zahlungen ohne Widmung auf Altlasten verbucht werden. Ich habe nicht alle Unterlagen vollständig bei mir, das heißt ich kann es eben nicht so belegen.

Ich habe nach bestem Wissen und Gewissen gehandelt.

Die Zahlungsbereitschaft war gegeben.

Die Bf. übergibt einen Kontoauszug vom 24.06.2021 betreffend Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe. Seitens des Magistrates wird der Bf. mitgeteilt, dass die Zinsen am 01.03.2019 in Höhe von € 379,15 herabgesetzt worden sind, in der Vorzeile ist ein Betrag von € 601,35 ersichtlich. Daraus geht hervor, dass es eine Herabsetzung der Zinsen gegeben hat.

Vertreter des Magistrates: Die Bf. ist nicht für Zinsen für Juni 2014 haftbar gemacht worden.

Die Richterin hält fest, dass der MA an der in der 1. Verhandlung vertretenen Aussage, dass für das Jahr 2013 keine Abgaben betreffend Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe ausständig sind (dadurch die Begleichung der Konkursquote beglichen) festhält.

Die Richterin erklärt, dass nunmehr Kommunalsteuer für Jänner bis Mai 2014 € 4.128,51 und Dienstgeberabgabe Jänner bis Mai 2014 € 291,67 offen ist (in Summe € 4.420,18). Säumniszuschläge sind nicht festzusetzen.

Vertreter des Magistrates: Grundsätzlich besteht die Möglichkeit einer Ratenzahlung nach Rücksprache mit der Buchhaltungsabteilung 33 wären monatliche Beträge von € 100,00 als Zahlung zu leisten, grundsätzlich wird die Ratenvereinbarung immer auf ein Jahr abgeschlossen, natürlich mit Verlängerung bei dem nun ausständigen Betrag von € 4.420,18 wären mehr als 3 Jahre zu zahlen.

Es besteht auch die Möglichkeit einer Abschlagszahlung in Höhe von 20 % das wären ca. € 800,00 (Vorlage eines Vermögensbekenntnisses). Es gibt keinen Rechtsanspruch auf diese Abschlagszahlung.

Die Bf. führt aus, dass sehr wohl eine Zahlungsbereitschaft ihrerseits gegeben war und sie bittet daher um Stattgabe.

Die Parteien stellen keine weiteren Fragen und Beweisanträge.

Der Behördenvertreter beantragt die teilweise Abweisung der gegenständlichen Beschwerde.

Die Abgabepflichtige beantragt die Stattgabe der Beschwerde.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom xx.xx.2014 wurde über das Vermögen der A. GmbH ein Konkursverfahren eröffnet und die Gesellschaft infolge der Konkursöffnung aufgelöst.

Die Bf. war laut Firmenbuchauszug vom 23.09.2011 bis 23. 06.2014 als Geschäftsführerin der A. GmbH eingetragen.

8 war in der Zeit vom 30.11.1999-08.04.2014 als Geschäftsführer eingetragen.

Die aushaftenden Rückstände an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen für den Zeitraum Jänner 2013 bis Mai 2014 iHv 5.764,41 Euro und Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen für den Zeitraum Jänner 2013 bis Mai 2014 iHv 730,74 Euro, für welche die Bf. mit dem angefochtenem Bescheid zur Haftung herangezogen wurde, sind bei der Primärschuldnerin nicht ohne Schwierigkeiten einbringlich zu machen.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem Akteninhalt und ist unbestritten.

Ein Nachweis der Gläubigergleichbehandlung wurde durch die Bf. nicht erbracht.

Ebenso wurde eine Liquiditätsaufstellung nicht vorgelegt.

Vorweg ist festzuhalten, dass laut Mitteilung des Magistrates der Stadt Wien vom 18. Juni 2021 die Rückstände an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe inklusive Nebengebühren für das Jahr 2013 durch die Bezahlung der Konkursquote vollständig entrichtet worden sind. Daran wurde auch in der Fortsetzung der mündlichen Verhandlung vom 25. August 2021 festgehalten.

Strittig sind daher die Rückstände an Kommunalsteuer bzw Dienstgeberabgabe für den Zeitraum 01-05/2014.

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen zum Insolvenzverfahren beruhen auf den Eintragungen im Firmenbuchauszug und dem vorgelegten Verwaltungsakt.

Aus einem Firmenbuchauszug (13.10.2020) geht hervor, dass der Konkurs am 07.09.2017 nach Schlussverteilung aufgehoben wurde und die A. GmbH inzwischen wegen Vermögenslosigkeit gelöscht ist (30.11.2017 amtswegige Löschung).

Die Sachverhaltsfeststellungen zum Verfahrensakt beruhen auf dem vorgelegten Verwaltungsakt, den Niederschriften zur mündlichen Verhandlung vom 22.6.2021 und 25. August 2021 und den nachgereichten Unterlagen und Stellungnahmen seitens der Bf. sowie des Magistrates.

Die Feststellung, dass keine Nachweise über eine Gläubigergleichbehandlung von der Bf. erbracht wurden, ergibt sich aus der Aufforderung der Bf. mit Schreiben vom 5. Juni 2015, welches von der Bf. nicht beantwortet wurde.

3. Rechtliche Beurteilung

1. Zu Spruchpunkt I.

Gemäß § 1 Kommunalsteuergesetz 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.

Nach § 6 KommStG ist Steuerschuldner der Unternehmer, in dessen Unternehmen die Dienstnehmer beschäftigt werden.

Die Kommunalsteuer wird für jeden Kalendermonat am 15. des darauf folgenden Kalendermonats fällig (§ 11 Abs. 2 KommStG).

Gemäß § 6a Abs. 1 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 Falle der Eröffnung des Insolvenzverfahrens. § 9 Abs. 2 Bundesabgabenordnung gilt sinngemäß.

Gemäß § 1 Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe, LGBL. für Wien Nr. 17/1970 idgF, hat der Dienstgeber für das Bestehen eines Dienstverhältnisses in Wien eine Abgabe nach den Bestimmungen dieses Gesetzes zu entrichten.

Gemäß § 4 Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe, LGBL. für Wien Nr. 17/1970 idgF, ist jeder Dienstgeber (physische oder juristische Person) abgabepflichtig, der mindestens einen Dienstnehmer im Sinne des § 1 beschäftigt.

Gemäß § 6 Abs. 1 Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe, LGBL. für Wien Nr. 17/1970 idgF, hat der Abgabepflichtige bis zum 15. Tag jedes Monats die im Vormonat entstandene Abgabenschuld zu entrichten.

Gemäß § 6a Abs. 1 Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe, LGBL. für Wien Nr. 17/1970 idgF, haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Dienstgeberabgabe insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Konkurseröffnung.

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.

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter 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.

Gemäß § 7 Abs. 1 BAO werden Personen, die nach den Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1) zu Gesamtschuldnern.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen (Abs.1) auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs.1 und 2).

Zu den in § 80 Abs. 1 BAO genannten Personen gehören auch die Geschäftsführer der Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die gemäß § 18 Abs. 1 des Gesetzes über Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG), RGBL. Nr. 58/1906, die Gesellschaft gerichtlich und außergerichtlich zu vertreten haben.

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 18.3.2013, 2011/16/0187). Für die Haftung nach § 6a KommStG und nach § 6a des Wiener Landesgesetzes über die Dienstgeberabgabe gilt nichts anderes (vgl. VwGH 11.3.2010, 2010/16/0028).

Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel.

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 19.12.2002, 99/16/0446).

Bei Abgaben, welche der Abgabenschuldner selbst zu berechnen und abzuführen hat, bestimmt sich der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen ist, ob der Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Pflichten nachkam und ob die Gesellschaft die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, danach, wann die Abgabe bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschrift zu entrichten gewesen wären (VwGH 24.09.2003, 2001/13/0286).

Die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe werden als Selbstberechnungsabgaben für jeden Kalendermonat am 15. des darauf folgenden Kalendermonats fällig. Die gegenständliche Abgabenschuldigkeiten des Beschwerdefalles sind - soweit diese den Zeitraum vom Jänner 2013 bis zum Mai 2014 betreffen, unbestrittener Weise vor der Konkurseröffnung, der A. GmbH entstanden.

Unstrittig ist, dass die Bf. vom 23.09.2011 bis 23.06.2014 als Geschäftsführerin der in Rede stehenden Gesellschaft eingetragen war. In der mündlichen Verhandlung vom 22. Juni 2021 gab die Bf. bekannt, dass sie für die Abfuhr der Abgaben zuständig war. Damit hatte sie für die ordnungsgemäße Berechnung und Entrichtung der beschwerdegegenständlichen Abgaben zu sorgen. Den diesbezüglichen Verpflichtungen kam die Bf. jedoch nicht nach.

Daran kann auch der Umstand nichts ändern, dass die Bf. in der Verhandlung immer wieder darauf hingewiesen hat, dass sie nach bestem Wissen und Gewissen gehandelt hat und Zahlungsbereitschaft gegeben war.

Die Bf. führte in der Beschwerde im Wesentlichen aus, dass die Gesellschaft zuletzt keine liquiden Mittel gehabt hätte, um die strittigen Abgaben zahlen zu können. Dieser Tatbestand würde keine persönliche Haftung begründen, da eine Gläubigergleichbehandlung stattgefunden hätte und die Nichtzahlung der in Rede stehenden Abgaben nicht auf ein schuldhaftes Verhalten ihrerseits zurückzuführen gewesen sei.

Diesem Vorbringen kann nicht entnommen werden, warum es der Bf. als Geschäftsführerin unmöglich gewesen sein soll, die in Rede stehenden Abgaben korrekt zu berechnen und vor Konkurseröffnung auch korrekt zu begleichen. Dazu war deren Vorbringen viel zu wenig konkret, indem es jede zahlenmäßige Festlegung unterließ.

Dies obwohl die Bf. mittels Vorhaltes der belangten Behörde vom 5. Juni 2015 ausdrücklich dazu aufgefordert wurde eine Liquiditätsaufstellung vorzulegen. Dieser Aufforderung kam die Bf im Wesentlichen mit der Begründung nicht nach, dass ihr die Unterlagen nicht zur Gänze vorliegen würden und sich zum Teil beim Masseverwalter befinden würden. Sie sei zudem nicht über den gesamten Zeitraum Geschäftsführerin gewesen sei.

Es wäre der Bf. noch als Vertreterin der Primärschuldnerin oblegen gewesen, entsprechende Beweisvorsorge – etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Kopien – zu treffen. Einem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht (oder nicht zur Gänze) entrichten kann, ist im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretertätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften – jene Information zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht ermöglicht (s. VwGH 29. Mai 2013/2010/16/0019, mwN).

Warum es der Bf. daher nicht möglich gewesen sein sollte, vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens entsprechende Vorsorgen zu treffen, wird in der Beschwerde nicht dargelegt und konnte auch in der Verhandlung nicht geklärt werden.

Die Behauptung der Bf., dass Löhne und Gehälter im Haftungszeitraum nicht ausbezahlt worden wären, ist aus dem Anmeldeverzeichnis nicht ersichtlich. Seitens des BFG wird diese Behauptung daher als Schutzbehauptung gewertet.

Aus der Anmeldung der Dienstnehmerforderungen laut Anmeldeverzeichnis, welches dem BFG vorliegt, ist ersichtlich, dass es sich um Forderungen betreffend den Zeitraum ab 1. Juni 2014 sowie Sonderzahlungen handelt. Diese angemeldeten Forderungen wurden bei der Berechnung der Bemessungsgrundlagen für Kommunalsteuer laut Haftungsbescheid vom 29. April 2015 nicht berücksichtigt, da nur die Abgaben für den Zeitraum Jänner 2013 bis Mai 2014 in Haftung gezogen wurden.

Es wurden zwar – wie dem Schreiben vom 23. Oktober 2020 des Magistrates der Stadt Wien zu entnehmen ist - die Löhne und Gehälter bezahlt, die damit in Zusammenhang stehenden fälligen Abgaben wurden nicht entrichtet. Diese Feststellung, die auch in der Beschwerdevorentscheidung getroffen worden ist, wurde auch von seiten des Masseverwalters nicht bestritten. Es ist daher davon auszugehen, dass alle Bezüge im streitgegenständlichen Zeitraum ausbezahlt worden sind.

Außerdem vermag der bloße Hinweis auf das Fehlen liquider Mittel die Geschäftsführerin noch nicht zu exkulpieren, vielmehr bedarf es des Nachweises, dass der Vertreter bei Verfügung über die seinerzeit vorhandenen liquiden Mittel den Abgabengläubiger nicht benachteiligt hat (VwGH 24.09.2003, 2001/13/0286).

In Ansehung der oa Ausführungen ist es der Bf. nicht gelungen, nachzuweisen, dass die Nichtbezahlung der Kommunalsteuer betreffend die Monate Jänner bis Mai 2014 sowie der Dienstgeberabgabe für den Zeitraum Jänner 2014 bis Mai 2014 in deren Fälligkeitszeitraum die Bf laut Firmenbuch Geschäftsführerin war, nicht auf ein schuldhaftes Verhalten ihrerseits zurückzuführen war.

Nach dem Dafürhalten des BFG obwalten in Ansehung vorstehender Ausführungen an der Haftung der Bf. keine Bedenken. Die Haftung gegen die Bf. erfolgte zu Recht, da die vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführten Voraussetzungen durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der A. GmbH gegeben waren.

Zudem wurden von der Bf keine Nachweise für die behauptete Gläubigergleichbehandlung erbracht. Eine schuldhafte Verletzung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten als Geschäftsführerin der A. GmbH ist daher aus Sicht des BFG gegeben. Die Inanspruchnahme der Bf. für die Rückstände der Gesellschaft erfolgte daher zu Recht.

Die Bf. konnte auch in Zuge der mündlichen Verhandlung und der im Anschluss erfolgten Beweisaufnahme keinen Unterlagen vorlegen, die nicht amtsbekannt waren. Mit den von der Bf. vorgelegten Unterlagen konnte diese nicht belegen, dass sie nicht schuldhaft ihre abgabenrechtlichen Pflichten als Geschäftsführerin verletzt hat.

Auch der Überweisungsbeleg vom 17.06.2016 über € 326,70, welcher an die Buchhaltungsabteilung 35 des Magistrates überwiesen wurde, kann nicht belegen, dass die Bf. im Zeitraum 01-05/2014 Zahlungen geleistet hat, die die Kommunalsteuer bzw. Dienstgeberabgabe betreffen, vielmehr handelt sich um die Bezahlung einer Abgabenstrafe, da die Buchhaltungsabteilung 35 zum damaligen Zeitpunkt für die Verrechnung von Abgabenstrafen zuständig war.

Der Antrag der Bf. auf zeugenschaftliche Einvernahme des Masseverwalters ***7*** erfüllt nicht die Voraussetzung eines ordentlichen Beweisantrages, da das konkrete Beweisthema (s. VwGH 31.7.1996, 92/13/0020) fehlt. Diesem Antrag wird daher nicht entsprochen.

Auch der Hinweis im Schreiben vom 18. Juni 2021, dass durch das Urteil GZ RV/7400017/2016 betreffend ***2*** ihre Haftung dem Grunde und der Höhe nach ausgeschlossen sei, kann der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen, da in diesem Erkenntnis betreffend Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für den Zeitraum Jänner 2015 bis September 2015 entschieden wurde, also über Zeiträume für die die Bf. nicht zur Haftung herangezogen wurde.

Ermessen

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist.

Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ ist dabei die Bedeutung „berechtigte Interessen der Parte“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen.

Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsform folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffenden Abgaben beim Primärschuldner uneinbringlich ist.

Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden kann.

Die Bf. hat in der mündlichen Verhandlung vom 22. Juni 2021 erklärt, dass sie für die Abfuhr der Abgaben verantwortlich war.

Die Bf. wurde daher dem Grunde nach zu Recht von der Behörde zur Haftung herangezogen.

Unter Berücksichtigung der Tatsache, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nur im Haftungswege bei der Bf. einbringlich gemacht werden können, war im vorliegenden Fall dem Interesse der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung (Zweckmäßigkeitserwägung) der Vorzug gegenüber dem Interesse der Bf. nicht zur Haftung in Anspruch genommen zu werden (Billigkeitserwägung), zu geben.

Säumniszuschlag:

Gemäß § 217a Z 2 BAO wird der Säumniszuschlag für Landes- und Gemeindeabgaben im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides fällig.

Die Fälligkeit der Säumniszuschläge lag nach der Konkursöffnung, daher war die Bf. nicht mehr in der Lage über die Geldmittel der Primärschuldnerin entscheiden zu können. Somit trifft sie keine schuldhafte Pflichtverletzung an der Nichtentrichtung der Säumniszuschläge, daher war die Haftungsinanspruchnahme in diesen Punkten aufzuheben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Das Bundesfinanzgericht orientiert sich bei der zu lösenden Rechtsfrage an den zitierten gesetzlichen Bestimmungen sowie der dazu angeführten Literatur. Die rechtlichen Voraussetzungen zur Inanspruchnahme zur Haftung sind durch die höchstgerichtliche Rechtsprechung hinreichend geklärt. Es liegt im vorliegenden Fall keine zu klärende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, weshalb die Zulässigkeit einer Revision zu verneinen war.

Wien, am 8. September 2021