

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adr1, über die Beschwerde vom 13. Dezember 2013 gegen den Bescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen vom 11. November 2013 betreffend Haftung für Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen der A-GmbH iL für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2011 in Höhe von EUR 1.597,03 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Die A-GmbH (FN-xxx) wurde am 6.12.2010 durch die Gesellschafter AA und Bf. (idF.: Bf.) gegründet. Ab 29.12.2011 war die B-GmbH Alleingesellschafter dieser Gesellschaft.

Als Geschäftsführer der A-GmbH waren im Firmenbuch eingetragen:

AA	15.12.2010 – 29.06.2011
Bf.	29.06.2011 – 29.12.2011
CC	29.12.2011 – 31.05.2012
DD	31.05.2012 – 29.08.2012
EE	29.08.2012 – 18.10.2012

Bf.	18.10.2012 – 17.11.2012
-----	-------------------------

Mit Generalversammlungsbeschluss vom 14.11.2012 wurde die Gesellschaft aufgelöst und Bf. zum Liquidator bestellt.

Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien vom 5.2.2013 wurde über das Vermögen der A-GmbH der Konkurs eröffnet. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 13.01.2015 wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben. Die Gesellschaft wurde am 10.07.2018 gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Von der A-GmbH wurde Kommunalsteuer für die Monate Februar bis April, Juni sowie Oktober bis Dezember 2011 iHv insgesamt EUR 1.072,85 entrichtet. Davon entfielen EUR 60,02 auf den Voranmeldungszeitraum Oktober bis Dezember 2011.

Mit Bescheid vom 12.05.2012 wurde bei der A-GmbH die Kommunalsteuer für den Veranlagungszeitraum 1-12/2011 erklärungsgemäß mit EUR 2.621,93 festgesetzt. Dadurch ergab sich eine Nachforderung in Höhe von EUR 1.549,08. Weiters fielen Säumniszuschläge iHv. EUR 30,98 und Pfändungsgebühren iHv. EUR 16,97 an.

Am 11.11.2013 haftete nachwievor oa. Rückstand an Kommunalsteuer iHv. EUR 1.549,08 zuzüglich Nebengebühren iHv. € 47,95, also insgesamt EUR 1.597,03 aus, welcher bei der A-GmbH aufgrund der Konkursöffnung nicht mehr ohne Schwierigkeiten eingebracht werden konnte.

Mit gegenständlichem **Haftungsbescheid vom 11.11.2013** wurde der Bf. gemäß § 6a KommStG 1993 für diesen Rückstand haftbar gemacht und aufgefordert, den Betrag gemäß § 224 BAO binnen eines Monats ab Zustellung des Bescheides zu entrichten. Begründend wurde ausgeführt:

Die vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung sei durch die Eröffnung des Konkurses jedenfalls erfüllt.

Der Bf. sei bis 14.11.2012 im Firmenbuch als Geschäftsführer der Gesellschaft eingetragen gewesen und habe weder die Bezahlung veranlasst, noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen. Er habe somit die ihm als Geschäftsführer auferlegten Pflichten verletzt und sei 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 könnte.

Mit **Schriftsatz vom 13.12.2013** erhob der Bf. **Berufung**. Ein Berufungsbegehren fehlt; dieser Mangel wurde jedoch durch den Vorlageantrag vom 30.09.2014 behoben, worin der Bf. beantragte, den Haftungsbescheid aufzuheben. Begründend führte der Bf. aus:

Er sei von 21.06.2011 bis 19.12.2011 und von 19.10.2012 bis Konkurseröffnung Geschäftsführer der A-GmbH gewesen.

Es sei ihm zu keiner Zeit bekannt gewesen, dass es etwaige Rückstände an Kommunalsteuer gab bzw. gibt. Alle Beträge seien über den damals bevollmächtigten Steuerberater errechnet und ordnungsgemäß an alle Behörden abgeführt worden.

Für etwaige (dem Bf. damals nicht bekannte offene) Kommunalsteuer betreffend Jänner bis 21.06.2021 könne er nicht haften, da zu dieser Zeit nicht er, sondern Frau AA Geschäftsführer gewesen sei.

Der Bf. sei am 19.12.2011 vom Nachfolgegeschäftsführer, Herrn CC, entlastet worden und sei zu diesem Zeitpunkt keine Kommunalsteuer offen gewesen.

Für die belangte Behörde reserviertes Geld iHv EUR 3.780,00 habe der damalige Geschäftsführer, Herr M, im Oktober 2012 unterschlagen bzw. veruntreut.

Dazu legte der Bf. eine an die Staatsanwaltschaft Wien gerichtete Sachverhaltsdarstellung vom 23.10.2012 vor, worin Herr M beschuldigt wird, er habe vom Bankkonto der A-GmbH in der Nacht vom 8. auf den 9.10.2012 ungerechtfertigter Weise durch vier SB-Auszahlungen in Summe EUR 3.780,00 in bar abgehoben.

Herr M wurde am 12.10.2012 fristlos entlassen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 27.08.2014** wurde die Beschwerde abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, mit der Bestellung zum Geschäftsführer werde auch die Pflicht zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Vorschriften übertragen. Überträgt der Geschäftsführer die steuerlichen Agenden an Dritte, wird er dadurch nicht vom Haftungsrisiko befreit. Insbesondere müssen Kontrollen so oft vorgenommen werden, dass dem Verantwortlichen Steuerrückstände nicht verborgen bleiben.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes hafte der Geschäftsführer auch für Abgabenrückstände, die vor seiner Geschäftstätigkeit fällig geworden sind. Der Geschäftsführer einer GmbH habe sich bei Übernahme der Geschäftsführertätigkeit darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die nunmehr von ihm vertretene Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist. Ein entsprechendes Vorbringen, dass er von den Abgabenrückständen der Gesellschaft ohne sein Verschulden keine Kenntnis gehabt habe, habe der Bf. nicht erstattet, weshalb er auch für die vor seiner Bestellung entstandenen Abgabenrückstände hafte.

Im **Vorlageantrag vom 30.09.2014** brachte der Bf. ergänzend vor:

Nach den Machenschaften des Herrn M (gemeint: M) sei der Bf. als Notgeschäftsführer bestellt worden und habe den Antrag auf Insolvenzeröffnung gestellt. Das Konkursverfahren sei sodann am 05.02.2013 eröffnet worden.

Er selbst habe ohne Verschulden und ohne Kenntnis des Kommunalsteuerrückstandes die Geschäftsführertätigkeit übernommen und von den o.a. Malversationen erst danach erfahren.

Ihm sei die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten für die Gesellschaft seit 12.10.2012 unmöglich gewesen, da sein Vorgeschäftsführer sämtliches Vermögen veruntreut habe, wie aus der Strafanzeige hervorgehe.

Zum Vorhalt der belangten Behörde, dass er im Firmenbuch nicht als Notgeschäftsführer gemäß § 15a GmbH, sondern als Geschäftsführer eingetragen worden sei, legte der Bf. mit Schreiben vom 26.11.2014 den Gesellschafterbeschluss vom 12.10.2012 über seine Bestellung zum Notgeschäftsführer der A-GmbH vor.

Mit Schreiben vom 15.03.2015 gab NotarXY dazu an, der ihm am 12.10.2012 erteilte Auftrag habe gelautet, den Bf. zum Geschäftsführer zu bestellen. Der Gesellschafterbeschluss vom 12.10.2012, wonach der Bf. zum „Notgeschäftsführer“ bestellt worden sei, sei ihm damals nicht bekannt gewesen, zumal ein „Notgeschäftsführer“ nicht vom Notar oder Rechtsanwalt, sondern vom Firmenbuchgericht bestellt werde.

Die Beschwerde wurde am 23.07.2015 **dem Bundesfinanzgericht** zur Entscheidung **vorgelegt**.

Laut **Mitteilung** der belangten Behörde **vom 13.12.2021** hat sich zwischenzeitig der Rückstand laut Abgabenbescheid um EURO 11,70 verringert, da im Konkursverfahren der Firma eine 0,7326099%ige Quote bezahlt wurde.

Laut telefonischer Mitteilung der Buchhaltungsabteilung der belangten Behörde vom 17.12.2021 wurde die Jahreserklärung betreffend Kommunalsteuer 2011 über Finanzonline abgegeben; eine Aufgliederung nach Monaten fehlt und kann daher nicht mehr ermittelt werden.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO ist die anhängige Berufung vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde iSd. Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

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 § 6a erster Satz KommStG 1993 idgF. haften die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Kommunalsteuer insoweit, als die Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Konkurseröffnung.

Der Bf. haftet somit grundsätzlich als Geschäftsführer für die strittige Kommunalsteuer samt Nebengebühren, da sie aufgrund des Konkurses der A-GmbH bei dieser nicht mehr ohne Schwierigkeiten eingebracht werden konnte.

Dabei macht es grundsätzlich keinen Unterschied, ob jemand von den Gesellschaftern zum Geschäftsführer oder vom Gericht zum Notgeschäftsführer bestellt wird: beide Geschäftsführer haften als gesetzliche Vertreter für die Abgabenschulden der von ihnen vertretenen Gesellschaft (siehe beispielsweise Aufzählung in Ritz, BAO § 9 Tz 1).

Die Haftung des Vertreters erstreckt sich vor allem auf Abgaben, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt. Sie besteht weiters für noch offene Abgabenschuldigkeiten des Vorgängers (Ritz, BAO, § 9 Tz 26). Die Haftung des Bf. erstreckt sich daher auch auf die Kommunalsteuer betreffend Zeiträume vor Beginn seiner ersten Geschäftsführerperiode (im Beschwerdefall: Jänner bis 20. Juni 2011).

Für die Haftung nach § 9 BAO und § 6a KommStG 1993 ist die schuldhafte Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten (§ 9 BAO) bzw. der den Vertretern auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten (§ 6a KommStG 1993) Voraussetzung. Nach ständiger Rechtsprechung hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war (Ritz, BAO, § 9 Tz 22).

Wird jedoch die Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenermittlung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären.

Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, dies unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (Ritz, BAO § 9 Tz 10; VwGH 25.1.1999, 94/17/0229; 23.1.2003, 2001/16/0291).

Im Beschwerdefall wurden zwar laufend Kommunalsteuerbeträge für die Monate Februar bis April 2011, Juni 2011 sowie den Voranmeldungszeitraum 10-12/2011 in Höhe von insgesamt EUR 1.072,85 samt Säumniszuschlägen abgeführt. Jedoch ergab sich aus dem Bescheid vom 14.05.2012 betreffend die Veranlagung zur Kommunalsteuer 2011 eine Nachforderung iHv. EUR 1.597,03 an Kommunalsteuer samt Nebengebühren.

Die Kommunalsteuer ist eine Selbstberechnungsabgabe, welche gemäß § 11 Abs. 2 KommStG 1993 für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten ist. Der Bf. haftet somit grundsätzlich für die strittige Nachforderung ungeachtet des Umstandes, dass der Bescheid erst nach Ende seiner ersten Geschäftsführerperiode ergangen ist.

Der Verantwortung des Bf., er habe die strittigen Abgaben (gemeint: die Nachforderung aufgrund des Bescheides vom 14.05.2012) nicht entrichten können, da „reserviertes Geld für den Magistrat“ im Betrag von EUR 3.780,00 in der Nacht von 8. auf 9. Oktober 2012 von Herrn M gegenüber der A-GmbH veruntreut worden sei, ist zu entgegnen, dass die Kommunalsteuerbeträge für die Monate 1-11/2011 bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung bis spätestens am 15.12.2011, also bereits während der ersten Geschäftsführerperiode des Bf. (21.06. bis 19.12.2011) zu entrichten gewesen wären.

Dieses Vorbringen lässt somit nicht die Annahme zu, dass bereits zu den Fälligkeitszeitpunkten, an denen die strittigen Abgabenbeträge selbst zu bemessen und zu entrichten gewesen wären, die Gesellschaft überhaupt keine liquiden Mittel zur Verfügung gehabt hätte. Vielmehr wäre, wenn die Entrichtung der strittigen Abgabenbeträge zeitgerecht veranlasst worden wäre, die behauptete Veruntreuung dieser für den Magistrat bestimmten Gelder nicht mehr (gänzlich) möglich gewesen.

Andere Gründe für eine mangelnde Liquidität der vom Bf. vertretenen Gesellschaft im Zeitpunkt der Fälligkeit der strittigen Abgaben wurden vom Bf. nicht geltend gemacht. Es ist daher davon auszugehen, dass die dem Bf. vorgeworfene Pflichtverletzung schuldhaft war.

Der Bf. haftet somit für die Kommunalsteuer samt Nebengebühren für die Monate 1-11/2011 abzüglich der im Konkursverfahren erzielten Quote.

Lediglich die Kommunalsteuer für den Monat Dezember 2012 war erst am 15.1.2012, also nach Beendigung der ersten Geschäftsführerperiode des Bf., fällig, und kann ihm daher nicht

angelastet werden. Dieser Betrag wird im Schätzungsweg mit EUR 20,00 (1/3 des für den Voranmeldungszeitraum 10-12/2011 erklärten Betrages von EUR 60,02) angesetzt.

Der bei der Primärschuldnerin aushaftende Betrag betreffend Kommunalsteuer für die Monate 1-11/2011 war somit dem Bf. im Haftungsweg vorzuschreiben. Die im Konkursverfahren erzielte Quote von 0,7326% ist zu berücksichtigen. Der dem Bf. vorzuschreibende Betrag berechnet sich daher wie folgt:

Nachforderung Kommunalsteuer 1-12/2011 bisher	1.549,08
Anteilige Kommunalsteuer 12/2011	-20,00
Nachforderung Kommunalsteuer laut BFG	1.529,08
Nebengebühren	47,95
Summe	1.577,03
Quote (0,7326 %)	-11,03
Vorzuschreibender Betrag	1.565,70

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit der Revision:

Gegen das vorliegende Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision nicht zulässig, da sie nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt; insbesondere weicht das Erkenntnis weder von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt eine solche Rechtsprechung oder ist eine Rechtsfrage zu lösen, die in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Wien, am 20. Dezember 2021