

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., A-1, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Christoph Naske, Wipplingerstraße 21, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 17. Februar 2020 gegen den Bescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabewesen, Referat Landes- und Gemeindeabgaben, vom 17. Jänner 2020, N-1, betreffend Haftung gemäß §§ 6a Kommunalsteuergesetz (KommStG) und Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe (DGAG) zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und die Haftung auf nachstehende Abgaben im Gesamtbetrag von € 12.992,96 (statt € 34.055,24) eingeschränkt:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Kommunalsteuer	03/2018	465,02
Kommunalsteuer	04/2018	521,88
Kommunalsteuer	05/2018	693,83
Kommunalsteuer	06/2018	824,31
Kommunalsteuer	07/2018	1.291,77
Kommunalsteuer	08/2018	849,94
Kommunalsteuer	09/2018	663,21
Kommunalsteuer	10/2018	1.002,81
Kommunalsteuer	11/2018	1.324,49
Kommunalsteuer	12/2018	1.369,76
Kommunalsteuer	01/2019	1.608,11
Kommunalsteuer	02/2019	1.821,36
Dienstgeberabgabe	04/2018	10,47

Dienstgeberabgabe	05/2018	58,00
Dienstgeberabgabe	06/2018	68,00
Dienstgeberabgabe	07/2018	116,00
Dienstgeberabgabe	08/2018	82,00
Dienstgeberabgabe	09/2018	96,00
Dienstgeberabgabe	10/2018	126,00

Im Übrigen wird die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 17.01.2020 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) gemäß §§ 6a Abs. 1 KommStG und DGAG iVm § 80 BAO als Haftungspflichtiger der G-1 für nachstehende Abgaben in der Höhe von € 34.055,24 zur Haftung herangezogen:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Kommunalsteuer	01-12/2016	3.343,14
Säumniszuschlag		66,86
Kommunalsteuer	01-12/2017	16.323,62
Säumniszuschlag		310,65
Kommunalsteuer	01-12/2018	10.999,46
Säumniszuschlag		36,66
Kommunalsteuer	01-02/1999	2.370,32
Säumniszuschlag		47,41
Dienstgeberabgabe	03-10/2018	557,12

Gemäß § 6a Abs. 1 KommStG hafteten die in den §§ 80ff BAO bezeichneten Vertreter neben

den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Kommunalsteuer insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Gemäß § 6a Abs. 1 DGAG hafteten die in den §§ 80ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Kommunalsteuer insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens. § 9 Abs. 2 BAO gelte sinngemäß.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen oblägen, und insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalteten, entrichtet würden.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom D-1 sei über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Konkursverfahren eröffnet worden. Die bereits vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung sei durch die Eröffnung des Konkursverfahrens jedenfalls erfüllt.

Der Bf. sei seit D-2 im Firmenbuch als Geschäftsführer der angeführten Gesellschaft eingetragen und habe weder die Bezahlung veranlasst noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen.

Er habe somit die ihm als Geschäftsführer der GmbH 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 überhaupt noch eingebracht werden könnte.

---//---

In der dagegen am 17.02.2020 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde wandte der Bf. ein, dass er mit dem angefochtenen Bescheid (der mangels klarer Fertigungsklausel gar nicht erkennen lasse, für wen er ausgestellt sein solle, es werde daher jedenfalls vorsichtshalber bestritten, dass er von der zuständigen Behörde ausgestellt worden sei) für Abgabenbeträge herangezogen werden solle, welche Zeiträume beträfen, zu denen er noch gar nicht Geschäftsführer gewesen sei. Für diese Zeiträume könne der Bf. gar nicht zur Verantwortung gezogen werden, zumal er bei Antritt seiner Geschäftsführung von diesen erst nachträglich vorgeschriebenen Beträgen gar keine Kenntnis haben können. Es scheide daher ein Verschulden des Bf. an der Nichtzahlung dieser Abgabenbeträge von vorn herein aus.

Überdies seien dem Bf. Abgabebeträge für zwei Monate im Jahr 1999 vorgeschrieben worden. Diese Abgabebeträge wären jedenfalls bereits verjährt.

Die Eröffnung des Insolvenzverfahrens sei nur einer unglücklichen Verkettung von Umständen zu verdanken gewesen. Der Bf. habe davor keinen Anlass gehabt, von einer Insolvenzreife des Unternehmens auszugehen und habe auch die Stadt Wien nicht schlechter behandelt als andere Gläubiger.

Beweis: einzuholendes Sachverständigengutachten

---//---

Mit Bescheid vom 03.03.2020 berichtigte der Magistrat der Stadt Wien den Spruch des Haftungsbescheides gemäß § 293 BAO insofern, als der Bf. laut Punkt I. für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen der G-1 in der Höhe von € 33.498,12 nunmehr für den Zeitraum Jänner 2016 bis Februar 2019 haftbar gemacht werde (*Anmerkung BFG: die Haftung laut Punkt II. für die Dienstgeberabgabe von € 557,12 für den Zeitraum März bis Oktober 2018 blieb davon unberührt*).

Begründend wurde ausgeführt:

Gemäß § 293 BAO könne die Abgabenbehörde auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen in einem Bescheid unterlaufene Schreib- und Rechenfehler oder andere offenbar auf einem ähnlichen Versehen beruhende tatsächliche oder ausschließlich auf dem Einsatz einer automationsunterstützten Datenverarbeitungsanlage beruhenden Unrichtigkeiten berichtigen.

Die im Bescheid vom 17.01.2020 ausgewiesene Unrichtigkeit, nämlich die Angabe des Haftungszeitraumes mit „Jänner 2016 bis Dezember 1999“ beruhe auf einem offensichtlichen Systemfehler der Datenverarbeitungsanlage und es habe daher eine Berichtigung (auf „Jänner 2016 bis Februar 2019“) vorgenommen werden müssen.

---//---

Mit Schreiben des Magistrates der Stadt Wien vom 24.08.2020 wurde der Bf. eingeladen, eine monatliche Aufschlüsselung der Abgabebeträge an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgaben für den Zeitraum Jänner 2016 bis Februar 2019 sowie eine gegliederte Liquiditätsaufstellung für denselben Zeitraum vorzulegen.

Die Liquiditätsaufstellung habe für den genannten Betrachtungszeitraum und auf die Fälligkeit bezogen folgende Angaben zu enthalten, wobei der jeweilige Betrachtungszeitraum zwischen dem Entstehen der einzelnen Abgabe bis zu deren Fälligkeit falle:

- eine Auflistung der im jeweiligen Betrachtungszeitraum bestandenen (falle zwischen dem 16. des Vormonats und dem 15. des Fälligkeitsmonats) und neu entstandenen Verbindlichkeiten, in Gegenüberstellung mit
- einer Auflistung aller Zahlungen (inklusive Zahlungen zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes bzw. Zug-um-Zug-Geschäfte) und sonstigen Tilgungen im Betrachtungszeitraum (falle zwischen dem 16. des Vormonats und dem 15. des Fälligkeitsmonats) und
- eine Aufstellung der liquiden Mittel zum Fälligkeitstag (15. des Fälligkeitsmonats)

Eine korrekte Aufstellung der Verbindlichkeiten, der neu entstandenen Verbindlichkeiten sowie deren Abstattungsbeträge habe nach den jeweiligen Fälligkeiten alle Gläubiger – einzeln und mit Angabe des Namens – und Beträge zu enthalten (zB Lieferverbindlichkeiten, Miete, Pacht, Gas, Strom, Wasser, Versicherungen, Löhne und Gehälter, Gebietskrankenkasse, Finanzamt, etc.).

Darüber hinaus sei eine Aufstellung der liquiden Mittel zum jeweiligen Fälligkeitstag (15. des Folgemonats) beizubringen. Weiters habe die Liquiditätsaufstellung eine Quotenberechnung zu enthalten. Die Liquiditätsaufstellung samt Quotenberechnung müsse für die Behörde rechnerisch nachvollziehbar und aussagekräftig sowie durch entsprechende Unterlagen belegt sein.

Zu dem Vorbringen in Punkt 1. der Beschwerde werde festgestellt, dass sowohl aus dem Briefkopf als auch aus der Amtssignatur auf Seite 4 des angefochtenen Haftungsbescheides klar zu erkennen sei, dass der gegenständliche Bescheid vom Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen, Referat Landes- und Gemeindeabgaben, ausgestellt worden sei.

Zum Vorbringen in Punkt 2. werde darauf verwiesen, dass ein Berichtigungsbescheid am 03.03.2020 ausgestellt worden sei, der die Zeiträume richtiggestellt habe, womit dieses Vorbringen obsolet sei.

Zum Vorbringen der unglücklichen Verkettung von Umständen werde auf die von der Wiener Gebietskrankenkasse für die Jahre 2013 bis 2017 und die vom Finanzamt für den Zeitraum Jänner 2018 bis D-1 in der gemeinsamen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben festgestellten Mängel, insbesondere die nicht der Kommunalsteuer unterzogenen Beträge für Geschäftsführerbezüge und Aushilfen, fehlende Aufzeichnungen für Aushilfen und Personal sowie über Fahrten, die auf eine nicht ordnungsgemäße Buchhaltung hinwiesen, verwiesen. Eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. sei aufgrund der festgestellten Mängel und der unvollständigen Erklärung und Entrichtung der Kommunalsteuer gegeben.

Es werde ihm Gelegenheit gegeben, den vorliegenden Sachverhalt und das Ergebnis der Beweisaufnahme zur Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern bzw. eine geeignete Liquiditätsaufstellung beizubringen.

---//---

In der Stellungnahme vom 16.11.2020 gab der Bf. bekannt, dass die angeforderten Unterlagen noch nicht vorgelegt werden könnten, da die Erstellung eine umfangreiche Beiziehung des Steuerberaters erfordere.

Es werde aber nochmals darauf hingewiesen, dass die verfahrensgegenständlichen Beträge Zeiträume betreffen, in denen der Bf. noch nicht Geschäftsführer gewesen sei.

---//---

Mit Schreiben vom 03.09.2021 teilte der Magistrat der Stadt Wien dem Bf. mit, dass er in seiner Beschwerde vorbringe, die Behörde nicht schlechter behandelt zu haben als andere Gläubiger und von nachträglich vorgeschriebenen Beträgen gar keine Kenntnis gehabt zu haben.

Dazu werde Folgendes festgestellt:

Mit Berichtigungsbescheid vom 03.03.2020 seien die Haftungszeiträume richtiggestellt worden, daher betreffe die Haftung den Zeitraum 01/2016 bis 02/2019.

Mit Schreiben vom 24.08.2020 sei ihm Gelegenheit gegeben worden, die behauptete Gläubigergleichbehandlung nachzuweisen. Dies sei bis dato nicht erfolgt.

Aufgrund der mittlerweile eingelangten Zahlungen würden ihm die monatlich aufgegliederten Rückstände und die Prüfungsergebnisse des Finanzamtes bzw. der Österreichischen Gesundheitskasse beiliegend zur Kenntnis gebracht:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Dienstgeberabgabe	04/2018	10,47
Dienstgeberabgabe	05/2018	58,00
Dienstgeberabgabe	06/2018	68,00
Dienstgeberabgabe	07/2018	116,00
Dienstgeberabgabe	08/2018	82,00
Dienstgeberabgabe	09/2018	96,00
Dienstgeberabgabe	10/2018	126,00

gesamt	556,47
--------	--------

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Kommunalsteuer	05/2016	405,21
Kommunalsteuer	06/2016	417,89
Kommunalsteuer	07/2016	417,89
Kommunalsteuer	08/2016	417,89
Kommunalsteuer	09/2016	417,89
Kommunalsteuer	10/2016	417,89
Kommunalsteuer	11/2016	417,89
Kommunalsteuer	12/2016	417,89
gesamt		3.330,44

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Kommunalsteuer	01/2017	1.294,40
Kommunalsteuer	02/2017	1.294,40
Kommunalsteuer	03/2017	1.294,40
Kommunalsteuer	04/2017	1.294,40
Kommunalsteuer	05/2017	1.294,40
Kommunalsteuer	06/2017	1.294,40
Kommunalsteuer	07/2017	1.294,40
Kommunalsteuer	08/2017	1.294,40
Kommunalsteuer	09/2017	1.294,40
Kommunalsteuer	10/2017	1.294,40
Kommunalsteuer	11/2017	1.294,40
Kommunalsteuer	12/2017	1.294,40
gesamt		15.532,80

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Kommunalsteuer	01/2018	11,05
Kommunalsteuer	02/2018	575,33
Kommunalsteuer	03/2018	465,02
Kommunalsteuer	04/2018	521,88
Kommunalsteuer	05/2018	693,83
Kommunalsteuer	06/2018	824,31
Kommunalsteuer	07/2018	1.291,77
Kommunalsteuer	08/2018	849,94
Kommunalsteuer	09/2018	663,21
Kommunalsteuer	10/2018	1.002,81
Kommunalsteuer	11/2018	1.324,49
Kommunalsteuer	12/2018	1.369,76
gesamt		9.593,40

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Kommunalsteuer	01/2019	1.608,11
Kommunalsteuer	02/2019	1.821,36
gesamt		3.429,47

Die Haftungszeiträume seien bereits im Berichtigungsbescheid korrigiert worden, die Gesamthaftungssumme reduziere sich nach Zahlungen und monatlicher Aufteilung von € 34.055,24 auf € 32.442,58.

Dem Einwand, für die im Zeitraum vor Bestellung des Bf. entstandenen Rückstände nicht zu haften, sei entgegenzuhalten, dass die Gesellschaft verpflichtet bleibe, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr bzw. Einzahlung sie in Rückstand geraten sei, zu erfüllen. Dafür habe er mehr als zehn Monate in seiner Geschäftsführungsperiode Zeit gehabt.

Es werde dem Bf. Gelegenheit gegeben den vorliegenden Sachverhalt und das Ergebnis der Beweisaufnahme zur Kenntnis zu nehmen und sich dazu zu äußern.

---//---

In seiner am 20.09.2021 erhobenen Stellungnahme brachte der Bf. vor, dass er als Geschäftsführer der G-1 gar keine Gelegenheit gehabt habe, die Abgaben fristgerecht zu bezahlen. Zum Zeitpunkt ihres Entstehens sei er nicht Geschäftsführer gewesen. Hervorgekommen sei die Abgabenschuld erst im Zuge einer Prüfung während des anhängigen Insolvenzverfahrens. Während des Insolvenzverfahrens habe er aber nicht mehr über Gesellschaftsmittel verfügen können.

Während seiner Geschäftsführung habe der Bf. von den Verbindlichkeiten also keine Kenntnis (und habe auch die Tätigkeit früherer Geschäftsführer nicht überprüfen müssen), nach Hervorkommen der Abgabenschuldigkeiten habe er keine Möglichkeit mehr zur Zahlung gehabt.

---//---

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 27.09.2021 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und nach Zitierung der §§ 6a Abs. 1 KommStG und DGAG sowie des § 80 Abs. 1 BAO ausgeführt:

Zu den im § 80 Abs. 1 BAO genannten Personen gehörten auch die Geschäftsführer der Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die gemäß § 18 Abs. 1 GmbHG die Gesellschaft gerichtlich und außergerichtlich zu vertreten hätten.

Voraussetzungen für die Haftung seien eine Abgabenerforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die erschwerte Einbringung der Abgabenerforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die erschwerte Einbringung.

Dass die im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabenerforderungen tatsächlich bestünden, stehe nach der Aktenlage fest.

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

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

Es sei ferner 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.

In der Beschwerde sei im Wesentlichen vorgebracht worden, mit dem angefochtenen Bescheid lasse sich nicht erkennen, von welcher Behörde er überhaupt ausgestellt worden sei. Der Beschwerdeführer solle für Zeiträume herangezogen werden, zu denen er noch gar nicht Geschäftsführer gewesen sei. Er könne für diese Beträge nicht zur Verantwortung gezogen werden, zumal er bei Antritt seiner Geschäftsführungstätigkeit von diesen erst nachträglich vorgeschriebenen Beträgen gar keine Kenntnis haben können. Überdies seien dem Bf. zwei Monate im Jahr 1999 vorgeschrieben worden, die bereits verjährt seien. Die Eröffnung des Insolvenzverfahrens sei nur einer unglücklichen Verkettung von Umständen zu verdanken. Der Bf. habe den Magistrat der Stadt Wien nicht schlechter behandelt als andere Gläubiger.

Dazu werde Folgendes festgestellt:

Mit Parteiengehör vom 24.08.2020 sei festgestellt worden, das sowohl aus dem Briefkopf, als auch aus der Amtssignatur auf Seite 4 des angefochtenen Haftungsbescheides klar zu erkennen sei, dass der gegenständliche Bescheid vom Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen, Referat Landes- und Gemeindeabgaben, ausgestellt worden sei.

Weiters sei der Beschwerdeführer mit Parteiengehör vom 24.08.2020 eingeladen worden, einen Nachweis zur vorgebrachten Gläubigergleichbehandlung zu erbringen, und es seien ihm detaillierte Anweisungen zur Erstellung (mit einem Beispiel) gegeben worden.

Abschließend sei im Parteiengehör vom 24.08.2020 darauf verwiesen worden, dass zum Vorbringen in Punkt 2. der Beschwerde ein Berichtigungsbescheid am 03.03.2020 ausgestellt worden sei, der die Zeiträume richtiggestellt habe, womit dieses Vorbringen obsolet sei.

Zum Vorbringen der unglücklichen Verkettung von Umständen werde auf die von der Wiener Gebietskrankenkasse für die Jahre 2013 bis 2017 und die vom Finanzamt für den Zeitraum Jänner 2018 bis D-1 in der gemeinsamen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben festgestellten Mängel, insbesondere die nicht der Kommunalsteuer unterzogenen Beträge für Geschäftsführerbezüge und Aushilfen, fehlende Aufzeichnungen für Aushilfen und Personal sowie fehlende Aufzeichnungen über Fahrten, die auf eine nicht ordnungsgemäße Buchhaltung hinwiesen, verwiesen. Dem Bf. sei das Ergebnis dieser gemeinsamen Prüfungen der lohnabhängigen Abgaben übermittelt worden.

In der Stellungnahme des Bf. vom 16.11.2020 werde darauf verwiesen, dass die verfahrensgegenständlichen Beiträge Zeiträume betreffen, in denen er nicht Geschäftsführer gewesen sei, und die Unterlagen noch nicht vorgelegt werden könnten.

Mit Parteiengehör vom 03.09.2021 sei dem Bf. mitgeteilt worden, dass er bis dato noch keinen Nachweis der Gläubigergleichbehandlung erbracht habe. Aufgrund der mittlerweile eingelangten Zahlungen seien ihm die verbleibenden Rückstände an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe monatlich aufgeschlüsselt worden.

Dem Einwand des Bf., für die im Zeitraum vor seiner Bestellung entstandenen Rückstände nicht zu haften, sei entgegenzuhalten, dass die Gesellschaft verpflichtet bleibe, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr bzw. Einzahlung sie in Rückstand geraten sei, zu erfüllen.

Der Bf. habe zehn Monate Zeit gehabt, Zahlungen sowohl für die im Zeitraum seiner Geschäftsführungstätigkeit vom D-2 bis D-1 an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe zu leisten als auch Erkundigungen über die bisher geleisteten Zahlungen einzuholen, die Buchhaltung und Lohnverrechnung zu prüfen und fehlende Abgabenbeträge zu entrichten.

Aus dem Schreiben des Masseverwalters und der Prüfung der lohnabhängigen Abgaben durch die Wiener Gebietskrankenkasse (nunmehr ÖGK) und das Finanzamt sei zu entnehmen, dass es massive Unregelmäßigkeiten bei der Entrichtung von Abgaben gegeben habe, sowohl vor als auch während der Funktionsperiode des Bf.

Großzügige Barbehebungen seien getätigt, Provisionen und Zahlungen auch an Familienmitglieder geleistet worden, die damit einhergehenden Abgaben seien jedoch nicht entrichtet worden. Die diesbezüglichen Kontoaufstellungen seien an den Bf. mit Parteiengehör vom 03.09.2021 zur Stellungnahme übermittelt worden.

In der Stellungnahme vom 20.09.2021 sei vom Bf. das Vorbringen wiederholt worden, keine Möglichkeit zur Entrichtung der Abgaben gehabt zu haben, da diese vor seiner Funktionsperiode entstanden wären und er davon keine Kenntnis bzw. nach Hervorkommen der Abgabenschuldigkeiten keine Möglichkeit zur Zahlung mehr gehabt habe.

Da der Bf. auf die in seiner Funktionsperiode geleisteten Provisionen, Zahlungen an Familienmitglieder und Barbehebungen ohne Zahlung der dafür vorgesehenen Abgaben in keiner Weise eingegangen sei, werde das Vorbringen als Schutzbehauptung angesehen.

Der Bf. habe trotz eines Zeitraumes von einem Jahr seit der schriftlichen Aufforderung durch die Abgabenbehörde keinerlei Nachweis für eine Gläubigergleichbehandlung erbracht.

Er habe in seiner Beschwerde somit nicht den Nachweis erbracht, dass ihm die Erfüllung seiner Pflichten unmöglich gewesen sei.

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

Auf Grund dieser Tatsachen sei die Beschwerde als unbegründet abzuweisen gewesen.

---//---

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 21.10.2021 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Rechtsgrundlagen Kommunalsteuer

Gemäß § 9 KommStG 1993 beträgt die Steuer 3% der Bemessungsgrundlage. Übersteigt bei einem Unternehmen die Bemessungsgrundlage im Kalendermonat nicht 1.460 Euro, wird von ihr 1.095 Euro abgezogen.

Gemäß § 11 Abs. 2 KommStG 1993 ist die Kommunalsteuer vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten.

Rechtsgrundlagen Dienstgeberabgabe

Gemäß § 5 Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe beträgt die Abgabe für jeden Dienstnehmer und für jede angefangene Woche eines bestehenden Dienstverhältnisses 2 Euro.

Gemäß § 6 Abs. 1 Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe hat der Abgabepflichtige bis zum 15. Tag jedes Monats die im Vormonat entstandene Abgabenschuld zu entrichten.

Rechtsgrundlagen Säumniszuschlag

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages (Abs. 2).

Gemäß § 217a Z 2 BAO werden Säumniszuschläge für Landes- und Gemeindeabgaben im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides fällig. Säumniszuschläge, die den Betrag von fünf Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen (Z 3).

Geltendmachung von Haftungen

Die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter haften gemäß § 6a KommStG 1993 neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende 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. § 9 Abs. 2 BAO gilt sinngemäß.

Die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter haften gemäß § 6a Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe 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 kann, insbesondere im Fall der Konkurseröffnung. § 9 Abs. 2 BAO gilt sinngemäß.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Gemäß § 224 Abs. 3 BAO ist die erstmalige Geltendmachung eines Abgabenanspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides gemäß Abs. 1 nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig.

Bescheidausstellende Behörde

Hinsichtlich des Einwandes, dass nicht erkennbar sei, ob der angefochtene Haftungsbescheid von der zuständigen Behörde ausgestellt worden sei, wird auf die unbestritten gebliebenen Ausführungen des Magistrates der Stadt Wien in der Beschwerdevorentscheidung vom 27.09.2021, wonach sich die Behörde sowohl aus dem Briefkopf als auch als der Amtssignatur ergebe, verwiesen.

Haftungsvoraussetzungen

- Abgabeforderungen gegen die vertretene Gesellschaft
- erschwerte Einbringlichkeit der Abgabeforderungen
- Stellung des Geschäftsführers als Vertreter
- abgabenrechtliche Pflichtverletzung des Vertreters
- dessen Verschulden an der Pflichtverletzung
- Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die erschwerte Einbringlichkeit der Abgaben

Abgabeforderungen

Festgestellt wird, dass seitens der damaligen Wiener Gebietskrankenkasse (nunmehr Österreichische Gesundheitskasse) für den Zeitraum 01.01.2013 bis 31.12.2017 sowie seitens des damaligen Finanzamtes Wien 1/23 (nunmehr Finanzamt Österreich) für den Zeitraum 01.01.2018 bis D-1 GPLAs zur Ermittlung der Berechnungsgrundlagen für alle lohnabhängigen Abgaben, somit auch für die haftungsgegenständlichen Kommunalsteuern und Dienstgeberabgaben, stattgefunden haben.

Gemäß Bericht vom 22.07.2019 wurden Abfuhrdifferenzen festgestellt. Weiters wurden mit Bericht vom 22.10.2019 gänzlich un versteuerte Geschäftsführerbezüge des Bf. und nicht gemeldete bzw. un versteuerte, an P-1 (Bruder des Bf.) sowie P-2 (Vater des Bf.) ausbezahlte Provisionen nachversteuert.

Aufgrund dieser Feststellungen und der Gegenüberstellung der gemeldeten Abgaben mit den Lohnkonten konnten die haftungsgegenständlichen Nachforderungen vom Magistrat der Stadt Wien ermittelt werden.

Diese Nachforderungen wurden nicht bescheidmäßig festgesetzt, sondern als jahresweise zusammengefasste Abgaben gemäß § 224 Abs. 1 und 3 BAO im Haftungsbescheid erstmals geltend gemacht, da sie seitens des Masseverwalters anerkannt wurden.

Allerdings war nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Inanspruchnahme für eine Zusammenfassung von mehreren Voranmeldungszeiträumen für die Kommunalsteuern und Dienstgeberabgaben nicht zulässig, da ein Haftungspflichtiger damit nicht in die Lage versetzt wird, die geforderte Liquiditätsaufstellung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen zu erstellen (VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208) bzw. konkret vorzubringen, weshalb er welche Abgabe nicht (vollständig) abgeführt oder entrichtet habe, und so den ihm auferlegten Entlastungsbeweis zu erbringen (VwGH 30.1.2014, 2013/16/0199), sowie deren undeterminierte Bezeichnung wegen des Gebotes der Bestimmtheit von Abgaben bei Einhebungsmaßnahmen nicht zulässig ist, weshalb diese Abgaben aufzugliedern waren.

Dazu wird auf die seitens des Bf. nicht bestrittene Aufgliederung des Magistrates der Stadt Wien vom 03.09.2021 verwiesen, die dem Auftrag zur Erbringung eines Gleichbehandlungsnachweises zugrunde lag.

Da der Aufgliederung nur mehr Kommunalsteuern ab 05/2016 (anstatt laut Haftungsbescheid ab 01/2016) zu entnehmen sind, waren die Kommunalabgaben 01-04/2016 aus der Haftung auszuscheiden.

Hinsichtlich des Einwandes des Bf., dass die Abgabenbeträge für zwei Monate aus dem Jahr 1999 bereits verjährt seien, ist auf den unbestritten gebliebenen Berichtigungsbescheid vom 03.03.2020, wonach diese Abgaben tatsächlich aus dem Jahr 2019 stammten, zu verweisen.

Erschwerte Einbringlichkeit

Die Haftung nach § 6a KommStG sowie § 6a DGAG ist keine Ausfallhaftung, es ist lediglich vorausgesetzt, dass die Abgaben nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können. Dies gilt nach den genannten Haftungsbestimmungen insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Im Beschwerdefall steht unter Berücksichtigung der in Höhe von 0,06% eingelangten Quotenzahlungen sogar die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom D-3 der über das Vermögen der G-1 am D-1 eröffnete Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben wurde. Danach wurde die Gesellschaft am D-4 im Firmenbuch infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Vertreterstellung

Unbestritten ist auch, dass der Bf. im Zeitraum vom D-2 bis D-1 (Konkurseröffnung) Geschäftsführer der genannten GmbH war.

Schuldhafte Pflichtverletzung

Ihm oblag daher die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Hinsichtlich der zur Haftung herangezogenen Säumniszuschläge war festzustellen, dass diese gemäß § 217a Z 2 BAO im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides, diesfalls der Haftungsbescheid vom 17.01.2020, fällig waren, daher erst nach Konkurseröffnung, weshalb eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. für diese Abgaben nicht vorliegen kann. Nichts Anderes könnte sich ergeben, falls die Säumniszuschläge bereits davor bescheidmäßig festgesetzt worden wären, da dies nicht vor dem 22.07.2019 bzw. 22.10.2019 (GPLA-Berichte) und daher ebenfalls nach Konkurseröffnung erfolgen hätte können.

Hingegen bestimmt sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108), weshalb bei Selbstbemessungsabgaben wie den Kommunalsteuern und Dienstgeberabgaben nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend ist, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit (gemäß § 11 Abs. 2 KommStG bzw. § 6 Abs. 1 DGAG am 15. des Folgemonats), somit unabhängig davon, ob bzw. wann die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Dem Vorbringen des Bf., er sei für die haftungsgegenständlichen Zeiträume noch gar nicht Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen, weshalb ihn kein Verschulden treffen könne,

war teilweise zu folgen, da die Fälligkeiten der Kommunalsteuern 05/2016-02/2018 nicht in den Zeitraum seiner Geschäftsführungstätigkeit fielen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat sich der Vertreter bei Übernahme seiner Funktion zwar auch darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene GmbH bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen sei, weil die Pflicht der GmbH zur Abgabentrachtung erst mit deren Abstattung endet. Die GmbH bleibt verpflichtet, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr oder Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen, und zur Erfüllung dieser Verpflichtung ist der Geschäftsführer der GmbH verhalten (VwGH 20.11.2014, Ro 2014/16/0019).

Allerdings wurden erst in der im laufenden Insolvenzverfahren abgeschlossenen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben (Bericht vom 22.07.2019) für die Jahre 2016 und 2017 Abfuhrdifferenzen festgestellt, die der Bf. nicht kennen konnte und auch nicht kennen musste, da die Abgabenbehörde mit der Ansicht, ein Geschäftsführer habe bei Übernahme der Geschäftsführerfunktion nicht nur zu prüfen, ob und inwieweit Rückstände an sich bestünden (wie es von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gefordert wird), sondern auch, ob die Buchhaltung tatsächlich korrekt und den gesetzlichen Vorschriften entsprechend geführt worden sei, nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes die dem Geschäftsführer zumutbare Prüfungspflicht überspannt. Gibt es keine Hinweise, aus denen der Geschäftsführer schließen könnte, dass die Steuererklärungen oder (bei Selbstbemessungsabgaben) die Selbstberechnungen der zu entrichtenden Abgaben unrichtig gewesen seien, hat ein Geschäftsführer bei Übernahme seiner Geschäftsführerfunktion nicht auch noch die Pflicht, (etwa innerhalb des Verjährungszeitraumes) die gesamte Buchhaltung und das gesamte Rechenwerk sowie die Aufzeichnungen nachzuprüfen (VwGH 28.2.2014, 2012/16/0101).

Hingegen war der Bf. für die Nichtabfuhr der durch die von der weiteren GPLA (Bericht vom 22.10.2019) aus den festgestellten Malversationen wegen un versteuert gebliebener Geschäftsführerbezüge und im Familienverband ausbezahlter Provisionen für 03/2018 bis 02/2019 entstandenen Nachversteuerungen verantwortlich, da deren Fälligkeiten in den Zeitraum seiner Geschäftsführung fielen, weshalb er für deren Entrichtung Sorge zu tragen hatte.

Aus dem Vorbringen, dass die Eröffnung des Insolvenzverfahrens nur einer unglücklichen Verkettung von Umständen zu verdanken sei, lässt sich nichts gewinnen, da es für die Haftungsinanspruchnahme ohne Bedeutung ist, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft (vgl. VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen

konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 16.12.2009, 2009/15/0127).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bf. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass ihm keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden oder dass sämtliche Gläubiger gleichbehandelt worden wären. Für eine völlige Vermögenslosigkeit der Primärschuldnerin ergeben sich auch nach Aktenlage keine Anhaltspunkte, zumal jedenfalls noch Geschäftsführerbezüge und Provisionen ausbezahlt wurden. Was eine allfällige Gleichbehandlung der Gläubiger betrifft, so wäre dies vom Bf. zu behaupten und zu beweisen gewesen.

Am Bf., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderten Liquiditätsstatus hat der Bf. jedoch trotz Aufforderung durch den Magistrat der Stadt Wien vom 24.08.2020 nicht aufgestellt.

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176).

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur

Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung des Bf. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Kausalität

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Ermessen

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Vom Bf. wurden keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Einschätzung bewirken hätten können.

Ergebnis

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen der §§ 6a Abs. 1 KommStG und DGAG erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die im Spruch genannten Abgabenschuldigkeiten der G-1 im Ausmaß von nunmehr € 12.992,96 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt hier nicht vor. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten Judikatur des VwGH.

Wien, am 30. Juni 2022