

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 8. September 2014 gegen den Haftungsbescheid des ***MA*** vom 4. August 2014 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Vorhalt zur Stellungnahme vom 16.6.2014 wurde dem Beschwerdeführer mitgeteilt, dass zum Abgabenkonto ***2*** (***Ges***) Rückstände an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für die Zeiträume 01-12/2008 und 01-12/2009 (inkl Nebengebühren) iHv EUR 8.114,71 bestehen. Dem Beschwerdeführer wurde die Gelegenheit gegeben sich binnen zwei Wochen zur Sache zu äußern.

Mit Haftungsbescheid vom 4.8.2014 wurde der Beschwerdeführer schlussendlich für den oben genannten Betrag zur Haftung herangezogen. Laut Rückschein wurde der Bescheid am 12.8.2014 ordnungsgemäß zugestellt.

Mit Schreiben vom 8.9.2014 wurde durch den Vertreter des Beschwerdeführers fristgerecht Beschwerde gegen den Haftungsbescheid eingebracht. Zusammengefasst wird in der Beschwerde im Wesentlichen vorgebracht, es seien durch die Behörde Dienstnehmerabgaben und –beiträge vorgeschrieben worden, obwohl diese Personen bei der ***Ges*** nicht beschäftigt gewesen wären. Außerdem würden keine bescheidmäßigen Festsetzungen der Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe vorliegen.

Mit Vorhalt vom 20.2.2015 wurde dem Beschwerdeführer vorgehalten, dass die Kommunalsteuer anlässlich der gemeinsamen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben vom Finanzamt mit Bericht vom 15.4.2013 festgesetzt und von der Primärschuldnerin auch für die Kommunalsteuer anerkannt wurde. Es werde daher ersucht bekanntzugeben, weshalb nunmehr vorgebracht werde, dass diese Beträge unrichtig seien.

Mit Schreiben vom 12.3.2015 teilte der Vertreter des Beschwerdeführers zusammenfassend mit, dass gegen die Ergebnisse der GPLA-Prüfung eine Beschwerde erhoben wurde.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 7.3.2016 wurde die Beschwerde vom 8.9.2014 von der belangten Behörde als unbegründet abgewiesen. Begründend wird dazu zusammengefasst ausgeführt, dass die im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabenforderungen tatsächlich bestehen. Die Kommunalsteuer sei mit Bescheid vom 20.3.2015 (Zl. MA6/DII/R1-237513/15 E) und die Dienstgeberabgabe mit Bescheid vom 22.5.2015 (Zl. MA6//DII/R1-422102/15 E) vorgeschrieben worden und mittlerweile in Rechtskraft erwachsen. Es werde nicht bestritten, dass die Abgabenforderungen bei der Gesellschaft erschwert einbringlich seien. Außerdem habe der Beschwerdeführer nicht den Nachweis erbracht, dass ihm die Erfüllung seiner Pflichten unmöglich war. Die Pflichtverletzung des Beschwerdeführers ergebe sich aus der Missachtung der abgabenrechtlichen Bestimmungen. Der Beschwerdeführer hätte Sorge tragen müssen, dass die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe für den Haftungszeitraum fristgerecht entrichtet werden.

Mit Schreiben vom 5.4.2016 stellte der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag gegen die Beschwerdeverentscheidung vom 7.3.2016. Die Beschwerdeverentscheidung werde dem gesamten Inhalt nach (in vollem Umfang), dem Grunde und der Höhe nach angefochten. Begründend wird auf das bereits in der Beschwerde verwiesene Beschwerdeverfahren gegen die vom Finanzamt festgesetzten Lohnabgaben (LSt/DB/DZ) verwiesen.

Die belangte Behörde wurde mit Vorhalt vom 10.8.2023 die in der Beschwerdeverentscheidung erwähnten Festsetzungsbescheide betreffend die streitgegenständliche Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe dem Bundesfinanzgericht zu übermitteln. Außerdem wurde die belangte Behörde aufgefordert mitzuteilen, ob mittlerweile die streitgegenständlichen Abgaben von der Primärschuldnerin oder von anderen zur Haftung herangezogenen Personen entrichtet wurden.

Mit Schreiben vom 18.8.2023 teilte die belangte Behörde mit, dass die Haftungsbeträge bereits bei Herrn ***1*** eingetrieben wurden und zum Zeitpunkt der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts keine offenen Haftungsbeträge mehr bestehen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war von 6.12.2006 bis zum 20.1.2015 Geschäftsführer der Primärschuldnerin. Seit 21.5.2015 ist er als Liquidator der Gesellschaft im Firmenbuch eingetragen.

Die folgenden Abgabenschulden wurden nicht fristgerecht entrichtet.

Rückstand	Zeitraum	Betrag in EUR
Kommunalsteuer	01-12/2008	5.457,24
Säumniszuschlag	hierzu	109,14
Kommunalsteuer	01-12/2009	2.133,22
Säumniszuschlag	hierzu	42,66
Dienstgeberabgabe	01-12/2008	262,80
Säumniszuschlag	hierzu	5,25
Dienstgeberabgabe	01-12/2009	104,40
Summe		8.114,71

Die Primärschuldnerin hat bereits Mitte 2014 ihre Tätigkeit an der dem Finanzamt bekannten Adresse eingestellt. Der letzte Jahresabschluss der Primärschuldnerin wurde am 27.9.2016 zum 30.9.2015 beim Firmenbuch eingereicht.

Im Zeitpunkt der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts wurden die Haftungsbeträge bereits von einem weiteren Haftungspflichtigen (Herr ***1***) entrichtet.

2. Beweiswürdigung

Die Daten zur Geschäftsführung des Beschwerdeführers ergeben sich unstrittig aus dem Firmenbuch.

Die Höhe der Abgaben ergeben sich aus den oben angesprochenen Bescheiden betreffend Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe.

Die Einstellung der Tätigkeit Mitte 2014 wurde bereits in einem Parallelverfahren (BFG 14.3.2014, RV/7105390/2015) in dem der andere Geschäftsführer für Lohnsteuern der Primärschuldnerin zur Haftung herangezogen wurde festgestellt.

Die Entrichtung der ausstehenden Abgaben durch Herrn ***1*** ergibt sich unzweifelhaft aus dem Schreiben vom 18.8.2023 der belangten Behörde.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

§ 6a Abs 1 Kommunalsteuergesetz bestimmt wie folgt:

„Die in den §§ 80 ff der Bundesabgabenordnung bezeichneten Vertreter haften 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 Bundesabgabenordnung gilt sinngemäß.“

§ 6a Abs 1 Dienstgeberabgabengesetz bestimmt wie folgt:

„Die in den §§ 80 ff Bundesabgabenordnung – BAO bezeichneten Vertreter haften 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. § 9 Abs. 2 Bundesabgabenordnung – BAO gilt sinngemäß.“

Damit eine Person nach diesen Bestimmungen zur Haftung für eine fremde Abgabenschuld herangezogen werden kann, müssen daher die folgenden Tatbestandsmerkmale erfüllt sein:

1. Persönlicher Anwendungsbereich – Vertreter iSd §§ 80ff BAO
2. Bestehen einer Abgabenschuld
3. Einbringung der Abgabe beim Abgabenschuldner nicht ohne Schwierigkeiten möglich
4. Schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher oder sonstigen Pflichten durch den Vertreter
5. Ursächlichkeit zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit der Abgabe

Im konkreten Einzelfall kann die Haftungspflicht allerdings durch die Behörde oder das zuständige Gericht im Rahmen der Ermessensübung eingeschränkt werden. Wie untenstehend beschrieben kommt diesem Aspekt im vorliegenden Fall eine entscheidende Bedeutung zu.

Persönlicher Anwendungsbereich – Vertreter iSd §§ 80ff BAO

Es ist unstrittig, dass der Beschwerdeführer, der von 6.12.2006 bis zum 20.1.2015 Geschäftsführer der Primärschuldnerin und anschließend ab 21.5.2015 Liquidator der Beschwerdeführerin war, zum in § 80 Abs 1 BAO angeführten Personenkreis gehört. Er kann daher gemäß § 6a Kommunalsteuergesetz und § 6a Dienstgeberabgabengesetz grundsätzlich zur Haftung für die Rückstände herangezogen werden.

Bestehen einer Abgabenschuld

Aus den vorgelegten Akten ergibt sich klar, dass der Abgabenanspruch gegen die Gesellschaft zu Recht besteht und dem Beschwerdeführer auch bekannt war.

Es wurden auch in der Beschwerde keine stichhaltigen Einwendungen gegen die Höhe der Abgaben gemacht.

Einbringung der Abgabe beim Abgabenschuldner nicht ohne Schwierigkeiten möglich

Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung nach den oben genannten Bestimmungen ist, dass die Einbringung der Abgabe beim Abgabenschuldner nicht ohne Schwierigkeiten möglich ist.

Im Gegensatz zu § 9 BAO fordern die einschlägigen Bestimmungen daher nicht die Uneinbringlichkeit der Abgabe, sondern es reicht aus, dass die Einbringung nicht ohne Schwierigkeiten möglich ist. Es reicht somit bereits das Vorliegen eines typisierten Gefährdungstatbestandes aus (Vgl. Pinetz, Haftung von Geschäftsführern und Vorstandsmitgliedern im Kommunalsteuerrecht, in Althuber Geschäftsführer- und Vorstandshaftung im österreichischen Steuerrecht, 214).

Die Primärschuldnerin hat bereits Mitte 2014 ihre Tätigkeit eingestellt. Somit war ein Zugriff auf Geldmittel der Gesellschaft nicht mehr ohne Schwierigkeiten möglich (Vgl hierzu auf BFG 14.3.2017, RV/7105390/2015)

Schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher oder sonstigen Pflichten durch den Vertreter

Gem § 80 Abs 1 BAO haben die Vertreter von juristischen 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.

Es ist unstrittig, dass die vorgeschriebenen und schlussendlich im Haftungsbescheid genannten Abgaben nicht zum Fälligkeitszeitpunkt entrichtet wurden.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH besteht bei der Frage, ob der Vertreter schuldhaft eine Abgabepflicht verletzt hat eine qualifizierte Mitwirkungspflicht des Vertreters. Der Vertreter hat dabei darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten nicht möglich war. Andernfalls kann eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden (vgl zB 18.3.2013, 2011/16/0184; 19.3.2015, 2013/16/0166; 22.4.2015, 2013/16/0208; 19.5.2015, 2013/16/0016). In diesem Zusammenhang muss der Vertreter allerdings keinen negativen Beweis dafür vorbringen, dass keine schuldhafte Pflichtverletzung vorliegt, sondern lediglich eine konkrete, schlüssige Darstellung der Gründe, die einer rechtzeitigen Abgabentrichtung im Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben entgegengestanden sind (vgl zB 4.4.1990, 89/13/0212; 27.10.2008, 2005/17/0259).

Konkret führt der VwGH in seiner Rechtsprechung folgendes aus: „Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Aufgabe des Geschäftsführers ist es, im Verwaltungsverfahren allfällig vorliegende Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, die Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er hat darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchem die von der Haftungsinanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden sind, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, andernfalls haftet der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote (vgl. etwa die Erkenntnisse vom 28. Mai 2008, 2006/15/0322, vom 18. Oktober 2007, 2006/15/0073, vom 29. März 2007, 2005/15/0116, vom 19. Februar 2002, 98/14/0189, vom 30. Oktober 2001, 98/14/0082, und vom 18. Dezember 2001, 2001/15/0187)“

Diese Rechtsprechung hat der VwGH auch auf die Haftungsbestimmungen für die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe übertragen (VwGH, 30.1.2014, 2013/16/0229): „Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinn des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. für viele etwa das hg. Erkenntnis vom 9. November 2011, Zl. 2011/16/0070). Für die Haftung nach § 6a KommStG und nach § 6a des Wiener Landesgesetzes über die Dienstgeberabgabe gilt nichts anderes (vgl. das hg. Erkenntnis vom 11. März 2010, Zl. 2010/16/0028).“

Der Beschwerdeführer hat weder im bisherigen Verwaltungsverfahren noch in der Beschwerde oder im Vorlageantrag konkrete Anhaltspunkte oder Unterlagen vorgebracht, mit denen er nachweisen hätte können, dass er nicht schuldhaft gehandelt hat.

Aufgrund des Fehlens von jeglichen Nachweisen hinsichtlich des Verschuldens des Beschwerdeführers betreffend die Nichtentrichtung der Abgaben, stellt das Bundesfinanzgericht unter Anwendung der oben zitierten VwGH-Judikatur fest, dass der Beschwerdeführer schuldhaft gegen seine abgabenrechtliche Pflicht zur Entrichtung der Kommunalsteuer und der Dienstgeberabgabe inkl. allfälliger Nebengebühren verstoßen hat.

Ursächlichkeit zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit der Abgabe

Die Haftungsinanspruchnahme setzt eine Kausalität zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall voraus.

Wie im Vorpunkt dargestellt, geht das Bundesfinanzgericht auf Basis der Aktenlagen davon aus, dass er seine abgabenrechtlichen Pflichten als Geschäftsführer schuldhaft verletzt hat. Nach der Judikatur des VwGH spricht bei schuldhafter Pflichtverletzung die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgabe. (vgl zB 28.2.2014, 2012/16/0001; 19.5.2015, 2013/16/0016; 27.5.2020, Ra 2020/13/0027). Auf Basis dieser Beurteilung geht das Bundesfinanzgericht der ständigen Rechtsprechung des VwGH folgend von einer Kausalität zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung des Beschwerdeführers und der Uneinbringlichkeit der Abgabe aus.

Zusammenfassend kann somit festgehalten werden, dass alle Tatbestandsmerkmale der anwendbaren Haftungsbestimmungen im vorliegenden Fall erfüllt sind. Der Haftungsbescheid wurde somit grundsätzlich zu Recht erlassen, weil bei der Primärschuldnerin durch die schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers die Abgaben bei der Gesellschaft nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden konnten.

Ermessen des Bundesfinanzgerichts

Die Haftung einer Person kann nach den Umständen des konkreten Einzelfalls im Rahmen der Ermessensübung eingeschränkt werden.

Die belangte Behörde hat mit Schreiben vom 18.8.2023 das Bundesfinanzgericht informiert, dass die streitgegenständlichen Beträge bereits beim anderen zur Haftung herangezogenen Geschäftsführer eingetrieben wurde und daher keine offenen Abgabenschulden in diesem Zusammenhang bestehen.

Da die Abgabe bereits von einer anderen Person entrichtet wurde, ist es nach dem Ziel der Bestimmung nicht mehr zweckmäßig auch den Beschwerdeführer zur Haftung heranzuziehen, da im konkreten Fall keine Notwendigkeit besteht eine ausstehende Abgabe einzuheben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. 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 Erkenntnis beruht auf der oben zitierten, eindeutigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Es liegt somit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung. Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 21. September 2023