

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Maria Grohe in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 27. Mai 2015 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs und Abgabewesen vom 29. April 2015 betreffend Haftung für den Rückstand an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe samt Säumniszuschlägen für den Zeitraum Jänner 2013 bis Februar 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 12. Dezember 2023 zu Recht erkannt:

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

Der angefochtene Bescheid wird insoweit abgeändert als die Haftungsinanspruchnahme auf folgende Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt wird:

Kommunalsteuer	01-02/2014	856,62 Euro
Säumniszuschlag	01-02/2014	17,13 Euro
Dienstgeberabgabe	01-12/2013	292,03 Euro
Dienstgeberabgabe	01-02/2014	58,34 Euro
Säumniszuschlag	01-02/2014	1,17 Euro
Summe		1.225,29 Euro

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 Schreiben vom 7. April 2015 hielt die belangte Behörde dem Beschwerdeführer, in der Folge als Bf. bezeichnet vor, dass er bis 8. Juni 2014 im Firmenbuch als Geschäftsführer der Fa. ***3*** GmbH eingetragen und damit verantwortlicher Vertreter gewesen sei. Unter Hinweis auf § 80 Abs. 1 BAO führte die belangte Behörde weiters aus, dass er als solcher dafür Sorge zu tragen gehabt habe, dass die Abgaben aus den Mitteln, die er verwaltet, 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 treffende 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 treffende 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 Abgabebeträge bis dato nicht entrichtet worden, wodurch die gesetzliche Voraussetzung für seine Haft- und Zahlungspflicht gegeben sei.

Rückstände laut Abgabenkonto:

Rückstand	Zeitraum	Betrag in EUR
Kommunalsteuer	01-12/2013	1.190,69
Säumniszuschlag	01-12/2013	115,73
Kommunalsteuer	01-02/2014	1.713,24
Säumniszuschlag	01-02/2014	34,26
Dienstgeberabgabe	01-12/2013	426,00
Säumniszuschlag	01-12/2013	7,24
Dienstgeberabgabe	01-02/2014	116,67
Säumniszuschlag	01-02/2014	2,33
Summe		3.606,16

Der Bf. wurde zudem unter Hinweis auf § 183 Abs. 4 BAO aufgefordert zu diesem Vorhalt binnen zwei Wochen Stellung zu nehmen bzw. bei Anerkennung seiner Haftungs- und Zahlungspflicht den Rückstand zu begleichen.

Mit Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6 vom 29. April 2015

(zugestellt am 8. Mai 2015) wurde der Bf. gemäß § 6a Kommunalsteuergesetz 1993, BGBl. Nr. 819/1993 idgF (KommStG 1993) zur Haftung für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen der ***3*** GmbH iHv Euro 3.053,92 für den Zeitraum Jänner 2013 bis Februar 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 552,24 der ***3*** GmbH für den Zeitraum Jänner 2013 bis Februar 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 tt.mm.2014 zur Zahl ***5*** 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.

Der Bf. sei bis zum 08. April 2014 im Firmenbuch als Geschäftsführer der oben 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 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:

Rückstand	Zeitraum	Betrag in EUR
Kommunalsteuer	01-12/2013	1.190,69
Säumniszuschlag	01-12/2013	115,73
Kommunalsteuer	01-02/2014	1.713,24
Säumniszuschlag	01-02/2014	34,26
Dienstgeberabgabe	01-12/2013	426,00
Säumniszuschlag	01-12/2013	7,24
Dienstgeberabgabe	01-02/2014	116,67
Säumniszuschlag	01-02/2014	2,33
Summe		3.606,16

Mit Eingabe vom 27. Mai 2015 erhob der Bf. gegen den o.a. Bescheid **Beschwerde** und führt darin begründend 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 (**5* 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 der 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 den Bf. - unter Setzung einer Monatsfrist – auf, 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.

Nachdem für das **Schreiben vom 5. Juni 2015** kein Zustellnachweis einlangte, wurde der vorgenannte Vorhalt (inhaltsgleich) **dem Bf. neuerlich - mit RSb** - mittels Hinterlegung am 14. September 2015 **zugestellt**. Das Schreiben wurde vom Bf. laut Rückschein jedoch nicht behoben und wurde der belangten Behörde in weiterer Folge am 7. Oktober 2015 rückübermittelt.

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 der 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 ferner 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.

Der 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.

Dem Vorbringen des Bf. werde Folgendes entgegengehalten:

Gemäß § 18 Abs. 1 GmbHG werde die GmbH durch den Geschäftsführer gerichtlich und außergerichtlich vertreten. Mit der Bestellung zum Geschäftsführer werde auch die Pflicht zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Vorschriften übernommen. Der Geschäftsführer habe

insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die er verwalte, entrichtet werden würden. Seien mehrere Geschäftsführer vorhanden, so werde die Gesellschaft mangels anderweitiger Bestimmungen durch sämtliche Geschäftsführer vertreten.

Der Geschäftsführer würde 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 gezogene Abgabe zur Gänze (vgl. VwGH 19.2.1997, ZI 96/13/0079).

Nach dem Gleichheitsgrundsatz habe der Vertreter vorhandene Mittel zwar nicht in erster Linie zur Begleichung der Abgabenschulden zu verwenden, er dürfe allerdings auch nicht den Abgabengläubiger schlechter behandeln, als alle anderen Gläubiger; er 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 der Bf. somit seine Pflicht zur Gleichbehandlung aller Gläubiger verletzt.

Die Bf. sei außerdem mit Schreiben vom 9. September 2015 aufgefordert worden, zum Nachweis dafür, dass er den Abgabengläubiger nicht benachteiligt habe, monatliche Liquiditätsaufstellungen vorzulegen. Dieser Aufforderung sei er jedoch nicht nachgekommen.

Der 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 sein, die Einbringung beim Abgabenschuldner also im Vergleich zu einer durchschnittlichen Einbringung bloß erschwert sein, wie insbesondere im Falle der Konkursöffnung. Ob der Konkurs selbst vom Vertreter schuldhaft herbeigeführt worden sei, sei nicht von Belang (Erkenntnis des VwGH vom 20.7.1999, 97/13/0236).

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

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

Aufgrund dieser Tatsachen sei die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Mit Eingabe vom 17.12.2015 wurde gegen vorgenannte Beschwerdevorentscheidung ein **Vorlageantrag** gestellt. Begründend wurde darin im Wesentlichen ausgeführt, dass die einzelnen Unterlagen nicht vorgelegt werden können, da dem Bf. diese nicht zur Gänze vorliegen würden, um seine damaligen Außenstände belegen zu können. Ohne Schwierigkeiten wäre es ihm damals nicht möglich gewesen, die Außenstände von Dritten einzufordern, da dies mit hohem finanziellen Aufwand verbunden gewesen wäre, der ihm damals nicht zur Verfügung gestanden sei (verweise § 6a KommStG). Er hätte über einen Rechtsanwalt versucht einen Teil der Außenstände einzufordern, jedoch habe er aufgrund der langwierigen und kostenintensiven Vorgehensweise diese wieder einstellen müssen. Diese ganzen Umstände hätten leider dazu geführt, dass er damals ein Burn-out erlitten habe, von dem er sich immer noch medikamentös erholen müsse.

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 zur GZ. ***5*** 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. Dass 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 vorgereifenden Beweiswürdigung entgegen.

Von der Behörde werde angeführt:

Punkt 1: Dass Löhne und Gehälter ausbezahlt worden seien (VwGH 25. Jänner 1999, ZI. 97/17/0144; 29. Juni 1999, ZI 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 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 bewusst gewesen sei, auf ihr Einkommen angewiesen gewesen, da diese ihre Familie zu versorgen und ihre Miete und alle weiteren Kosten zu zahlen gehabt hätten.

Auch hätte ein ASG-Verfahren dazu geführt, wenn die Arbeitnehmeransprüche nicht beglichen worden wären, dass ein Exekutionsverfahren und ein Insolvenzeröffnungsantrag gestellt worden wären. Gerade als damaliger Unternehmer sei er bemüht gewesen, das Unternehmen zu retten und hätte er alles Erdenkliche getan, um dieses zu erhalten und seinen gesetzlichen Verpflichtungen nachzukommen.

Punkt 2: Ohne Schwierigkeiten wäre es ihm damals nicht möglich gewesen die Außenstände von Dritten einzufordern, da dies mit hohem finanziellen Aufwand verbunden gewesen wäre, der ihm 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.

Ob das Vermögen ausreichen werde, den gesamten aushaftenden Betrag gegenüber der MA 6 zu begleichen, könne heute nicht festgestellt werden, da das Insolvenzverfahren noch nicht abgeschlossen sei.

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

Im Akt befindet sich auch ein Auszug aus der Insolvenzdatei. Daraus ist ersichtlich, dass der Konkurs über das Vermögen der ***3*** GmbH am 6. 11.2014 eröffnet worden ist und das Unternehmen mit Beschluss vom 21. 11. 2014 geschlossen blieb.

Das durch die 2. Geschäftsführerin ***2*** angestrebte Beschwerdeverfahren (GZ. RV/7400016/2016) betreffend Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für den Zeitraum 01 - 05/2014 wurde mit Erkenntnis des BFG vom 8. 9. 2021 rechtskräftig beendet.

Die belangte Behörde übermittelte dem BFG am **2. August 2022** folgende **ergänzende Stellungnahme**:

„Sehr geehrte Frau Dr.ⁱⁿ Grohe,

*beiliegend wird der aktuelle Kontoauszug betreffend ***3*** GmbH übermittelt.*

Angemerkt wird, dass der Rückstand hinsichtlich Kommunalsteuer für das Jahr 2013 bereits beglichen wurde, die Dienstgeberabgabe für das Jahr 2013 ist noch in der Höhe von 292,03 Euro aushaftend.

Die Rückstände für das Jahr 2014 sind – sowohl betreffend Kommunalsteuer als auch Dienstgeberabgabe – unverändert und daher offen:

<i>Kommunalsteuer 01-02/2014</i>	<i>1.713,24 Euro</i>
<i>Säumniszuschlag 01-02/2014</i>	<i>34,26 Euro</i>
<i>Dienstgeberabgabe 01-12/2013</i>	<i>292,03 Euro</i>
<i>Dienstgeberabgabe 01-02/2014</i>	<i>116,67 Euro</i>
<i>Säumniszuschlag 01-02/2014</i>	<i>2,33 Euro</i>

Summe **2.158, 53 Euro**

Seitens der MA 6 wurde somit mitgeteilt, dass die Rückstände an Kommunalsteuer inkl. Nebengebühren für das Jahr 2013- und der größte Teil der Dienstgeberabgabe 2013 durch das Bezahlen der Konkursquote entrichtet wurden.

Mit **Email vom 6. November 2023** übermittelte die **belangte Behörde** dem Bundesfinanzgericht über dessen Nachfrage nach dem aktuellen (noch aushaftenden) Abgabenrückstand des Bf. die nachfolgende **Stellungnahme**:

„Sehr geehrte Frau Dr.ⁱⁿ Grohe,

*die Magistratsabteilung Rechnungs- und Abgabenwesen teilt mit, dass sich die Abgabenbehörde mit Frau ***2*** auf einen außergerichtlichen Ausgleich in Höhe von 50% ihres Haftungsbetrages für den Zeitraum Jänner bis Mai 2014 (Gesamt 4.420,18 Euro) geeinigt hat.*

*Der Betrag in Höhe von 2.210,09 Euro wurde von Frau ***2*** einbezahlt und ist daher vom Haftungsbetrag des Herrn ***Bf1*** für das Jahr 2014 in Abzug zu bringen.*

*Aus Sicht der Behörde stellt sich der **Rückstand** daher wie folgt dar:*

<i>Kommunalsteuer</i>	<i>01-02/2014</i>	<i>856,62 Euro</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>01-02/2014</i>	<i>17,13 Euro</i>
<i>Dienstgeberabgabe</i>	<i>01-12/2013</i>	<i>292,03 Euro</i>
<i>Dienstgeberabgabe</i>	<i>01-02/2014</i>	<i>58,34 Euro</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>01-02/2014</i>	<i>1,17 Euro</i>
<i>Summe</i>		<i>1.225,29 Euro</i>

Im Zuge der am **12. Dezember 2023** auf Antrag des Bf. abgehaltenen **mündlichen Verhandlung** wurde nachstehende Niederschrift aufgenommen:

„Die Richterin trägt die Sache vor und verliest am Schluss des Sachverhaltsvortrages eine Stellungnahme der MA 6, vom 6. November 2023, aus der sich zwischenzeitig ein Rückstand in Höhe von insgesamt € 1.225,29 ergibt.

Diese Stellungnahme wird dem Beschwerdeführer ausgehändigt und hiermit zur Kenntnis gebracht.

*Die Richterin gibt bekannt, dass das Insolvenzverfahren der ***3*** GmbH mittlerweile abgeschlossen ist, der Konkurs nach Schlussverteilung und auf Grund des Beschlusses des HG*

Wien, eingetragen am tt.mm.2017, aufgehoben und die Firma zwischenzeitig gem. § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöscht worden ist.

*Ebenso ist das durch die 2. Geschäftsführerin ***2*** angestrebte Beschwerdeverfahren rechtskräftig beendet.*

Der Beschwerdeführer (Bf.) nimmt den Sachverhaltsvortrag (Verfahrensablauf) widerspruchsfrei zur Kenntnis und weist daraufhin, dass für den Fall, dass die MA 6 (belangte Behörde) an ihn bezüglich eines „Deals“ herangetreten wäre, er sich sicherlich auf diesen eingelassen hätte.

Die Richterin erläutert dem Bf. nochmals die aktuelle Rückstandsaufgliederung der MA 6.

Die Vertreterin der belangten Behörde erklärt dem Bf. auf seine diesbezügliche Frage detailliert, warum die Dienstgeberabgabe 1-12/2013 in Höhe von € 292,03 auch noch offen ist.

Der Bf. nimmt dies zustimmend zur Kenntnis und gibt an, den ausgewiesenen Betrag in Höhe von € 1.225,29 anzuerkennen. Er ersucht lediglich die belangte Behörde, ihm entsprechende Ratenzahlungen zu ermöglichen.

Diese werden vom Vertreter der belangten Behörde grundsätzlich anerkannt, wenngleich er zu bedenken gibt, dass hierfür eine andere Abteilung (Buchhaltungsabteilung 33) zuständig ist. Er weist jedoch ausdrücklich darauf hin, dass es bezüglich der Zahlungserleichterungen sicherlich keine Probleme geben werde.

Die Parteien stellen keine weiteren Fragen und Beweisanträge.

Die Richterin verkündet nach Schluss des Beweisverfahrens den Beschluss, dass die Entscheidung gemäß § 277 Abs. 4 BAO der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom tt.mm.2014 wurde über das Vermögen der ***3*** GmbH ein Konkursverfahren eröffnet und die Gesellschaft infolge der Konkursöffnung aufgelöst.

Mit Beschluss des Gerichtes vom tt.mm. 2017 wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben.

Die Firma wurde gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht, die amtswegige Löschung wurde am tt.mm.2017 eingetragen.

Der Bf. war laut Firmenbuchauszug vom 30.11.1999-08.04.2014 als Geschäftsführer der o.g. GmbH eingetragen und vertrat die Gesellschaft seit 05.10.2011 gemeinsam mit der zweiten Geschäftsführerin A. B.

2 war in der Zeit vom 23.09.2011 bis 23.06.2014 als 2. Geschäftsführerin eingetragen. Seit 05.10.2011 vertrat sie die Gesellschaft gemeinsam mit dem Bf.

Seit 23.06.2014 vertrat der Geschäftsführer ***RH*** die Gesellschaft selbständig.

Die aushaftenden Rückstände an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen der ***3*** GmbH für den Zeitraum Jänner 2013 bis Februar 2014 iHv 3.053,92 Euro und Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen für den Zeitraum Jänner 2013 bis Februar 2014 iHv 552,24 Euro, für welche der Bf. mit dem angefochtenen Bescheid zur Haftung herangezogen wurde, waren 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 den Bf. nicht erbracht.

Ebenso wurde eine Liquiditätsaufstellung trotz behördlicher Aufforderung nicht vorgelegt.

Ferner ist festzuhalten, dass laut Mitteilung des Magistrates der Stadt Wien die Rückstände an Kommunalsteuer inklusive Nebengebühren für das Jahr 2013 durch die Bezahlung der Konkursquote vollständig entrichtet worden sind und die Dienstgeberabgabe für das Jahr 2013 nur noch iHv € 292,03 aushaftet.

Strittig sind demnach noch die offenen Rückstände an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen bzw. Dienstgeberabgabe für den Zeitraum 01-02/2014 samt Nebenansprüchen sowie die Dienstgeberabgabe für den Zeitraum 01-12/2013, welche laut Rückstandsaufgliederung der MA 6 insgesamt € 1.225,29 betragen.

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 tt.mm.2017 nach Schlussverteilung aufgehoben wurde und die ***3*** GmbH inzwischen wegen Vermögenslosigkeit gelöscht ist (tt.mm.2017- amtswegige Löschung).

Die Sachverhaltsfeststellungen zum Verfahrensakt beruhen auf dem vorgelegten Verwaltungsakt und den nachgereichten Unterlagen und Stellungnahmen des Magistrates vom 2. August 2022, vom 6. November 2023 und vom 24. November 2023.

Die Feststellung, dass keine Nachweise über eine Gläubigergleichbehandlung vom Bf. erbracht wurden, ergibt sich aus der Aufforderung der belangten Behörde mit Schreiben vom 5. Juni und 9. September 2015, welche vom Bf. nicht beantwortet wurden.

Rechtliche Beurteilung

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 Monates 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 Abgabentrückzahlung 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 Abgabentrückzahlung 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 Abgabentrückung 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 Februar 2014 betreffen, unbestrittener Weise vor der Konkurseröffnung, der ***3*** GmbH entstanden.

Unstrittig ist, dass der Bf. vom 30.11.1999 bis 08.04.2014 als Geschäftsführer der in Rede stehenden Gesellschaft eingetragen war. Mangels gegenteiligen Vorbringens ist also davon auszugehen, dass er für die Abfuhr der Abgaben zuständig war. Damit hatte er für die ordnungsgemäße Berechnung und Entrichtung der beschwerdegegenständlichen Abgaben zu sorgen. Den diesbezüglichen Verpflichtungen kam er jedoch nicht nach.

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

Der 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 seinerseits zurückzuführen gewesen sei.

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

Dies obwohl der Bf. mittels Vorhaltes der belangten Behörde ausdrücklich dazu aufgefordert wurde eine Liquiditätsaufstellung vorzulegen. Diese Aufforderung blieb unbeantwortet bzw. wurde das diesbezügliche Schreiben der Behörde überhaupt nicht behoben.

Es wäre dem Bf. noch als Vertreter 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 dem Bf. daher nicht möglich gewesen sein sollte, vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens entsprechende Vorsorgen zu treffen, wird in der Beschwerde nicht dargelegt.

Die Behauptung des 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 Februar 2014 in Haftung gezogen wurden.

Außerdem vermag der bloße Hinweis auf das Fehlen liquider Mittel den Geschäftsführer 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 dem Bf. nicht gelungen, nachzuweisen, dass die Nichtbezahlung der Kommunalsteuer betreffend die Monate Jänner bis Februar 2014 sowie der Dienstgeberabgabe für den Zeitraum Jänner 2014 bis Februar 2014 in deren Fälligkeitszeitraum der Bf laut Firmenbuch Geschäftsführer war, nicht auf ein schuldhaftes Verhalten seinerseits zurückzuführen war.

Nach dem Dafürhalten des BFG obwalten in Ansehung vorstehender Ausführungen an der Haftung des Bf. keine Bedenken. Die Haftung gegen den 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 ***3*** GmbH gegeben waren.

Zudem wurden vom Bf. keine Nachweise für die behauptete Gläubigergleichbehandlung erbracht. Eine schuldhafte Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten als Geschäftsführer

der ***3*** GmbH ist daher aus Sicht des BFG gegeben. Die Inanspruchnahme des Bf. für die Rückstände der Gesellschaft erfolgte daher zu Recht.

Der Bf. hat im Übrigen in der mündlichen Verhandlung vor dem BFG ausdrücklich erklärt, die ihm als Haftungspflichtiger vorgeschriebene und noch aushaftende Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe samt Nebengebühren in Höhe von insgesamt € 1.225,29 anzuerkennen.

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 Partei", 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 sind.

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

Der Bf. hat in der mündlichen Verhandlung vom 12. Dezember 2023 zugestanden, dass er für die Abfuhr der Abgaben verantwortlich war.

Der 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 beim Bf. einbringlich gemacht werden können, war im vorliegenden Fall dem Interesse der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung (Zweckmäßigkeitserwägung) der Vorzug gegenüber dem Interesse des Bf. nicht zur Haftung in Anspruch genommen zu werden (Billigkeitserwägung), zu geben.

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.

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.

–samt vorgelegtem Haftungsakt

Wien, am 14. Dezember 2023