

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R.*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, damals vertreten durch ***L.***, über die Beschwerde vom 27. Juli 2023 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Rechnungs- und Abgabenwesen, Referat Landes- und Gemeindeabgaben, MA 6, vom 29. Juni 2023 betreffend gemäß § 6a des Kommunalsteuergesetzes samt Nebenansprüchen und § 6a des Dienstgeberabgabegesetzes samt Nebenansprüchen, MA6/ARL-***xxx***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf nachstehende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 58.482,69 anstatt bisher € 72.707,83 eingeschränkt.

Kommunalsteuer 2018	€ 9.178,24
Kommunalsteuer 2019	€ 22.111,79
Kommunalsteuer 2020	€ 21.652,34
Dienstgeberabgabe 2018	€ 1.213,19
Säumniszuschlag hiezu	€ 32,45
Dienstgeberabgabe 2019	€ 2.045,16
Dienstgeberabgabe 2020	€ 2.146,56
Dienstgeberabgabe 1/2021	€ 102,96
Summe	€ 58.482,69

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

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 Bescheid vom 19. Juni 2023 wurde der nunmehrige Beschwerdeführer (in der Folge Bf. genannt) vom Magistrat der Stadt Wien als Geschäftsführer der ***XY*** GmbH gemäß § 6a des Kommunalsteuergesetzes 1993 für den Rückstand der GmbH an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen in der Höhe von 67.149,39 Euro für den Zeitraum Jänner 2018 bis Dezember 2020 und gemäß § 6a des Dienstgeberabgabengesetzes für den Rückstand der GmbH an Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen in der Höhe von 5.558,44 Euro für den Zeitraum Jänner 2019 bis Jänner 2021 haftbar gemacht und aufgefordert, diese Beträge gemäß § 224 Abs. 1 BAO binnen einem Monat ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten, widrigenfalls die zwangsweise Einbringung veranlasst werde.

Zur Begründung werde ausgeführt, dass gemäß § 6a Abs. 1 des Kommunalsteuergesetzes die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende 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 des Insolvenzverfahrens.

Nach § 6a Abs. 1 des Dienstgeberabgabengesetzes hafteten 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 könne, insbesondere im Falle der Konkurseröffnung. § 9 Abs. 2 BAO gelte sinngemäß.

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 verwalten, entrichtet werden.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum1*** zur Zahl ***XX/XX*** 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.

In der Stellungnahme vom 6. März 2023 sei im Wesentlichen vorgebracht worden, Quoten im Sanierungsverfahren wären nicht berücksichtigt worden. Weiters sei vorgebracht worden, die ergangenen Bescheide hinsichtlich Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe wären alle im Rechtsmittelwege bekämpft worden. An einer Bereinigung mit Abschlagszahlung sei der Bf. interessiert.

In der Stellungnahme vom 13. April 2023 sei neuerlich vom Bf. vorgebracht worden, es lägen Unstimmigkeiten in einzelnen Jahren vor, und dazu seien die Haftungsbeträge übermittelt und mitgeteilt worden, diese würden sich mit den Beträgen in den Festsetzungsbescheiden decken. Auf das Angebot einer Abschlagszahlung sei verwiesen worden.

Dazu werde Folgendes festgestellt:

Mit Parteiengehör vom 27. März 2023 sei der Bf. darüber aufgeklärt worden, dass die Festsetzung der Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe nicht im Rechtsmittelwege bekämpft worden sei, und somit Rechtskraft vorliege. Weiters sei der Bf. über die fehlende Quotenzahlung informiert worden und es sei auch erläutert worden, wie Quotenzahlungen den Haftungsbetrag verringerten.

Zur Anrechnung von Quotenzahlungen werde vermerkt, dass laut VwGH Entscheidungen alle Zahlungen immer auf den ältesten Rückstand anzurechnen seien. Logischerweise könne es bei nicht ausreichender Entrichtung von Abgabebeträgen dazu kommen, dass Rückstände dem vollen jährlich festgesetzten Abgabebetrag entsprechen.

Von den 4 Sanierungsplanquoten seien bis dato nur 2 Quoten entrichtet worden. Die entrichteten Quoten seien auf den beiden Konten berücksichtigt, und beim ältesten Rückstand (2018) angerechnet worden. Die 3. Quote wäre am 10. Oktober 2022 fällig gewesen und die 4. Quote am 10. Juni 2023.

Eine Quotenmahnung sei mit der Post am 16. Juni 2023 an die Firma übermittelt worden. Zahlungen für 2019 bis 2020 seien nicht erfolgt. Da sowohl die 3. als auch die 4. Sanierungsplanquote nicht bis dato und somit auch nicht laut Sanierungsplan entrichtet worden seien, könnten diese auch nicht beim Haftungsverfahren berücksichtigt werden. Sollten noch verspätet Quotenzahlungen einlangen, würden diese Zahlungen von der Buchhaltungsabteilung 33 berücksichtigt.

Zum Vorbringen hinsichtlich fehlenden Verschuldens werde festgestellt, dass nach dem Gleichheitsgrundsatz der Vertreter vorhandene Mittel zwar nicht in erster Linie zur Begleichung der Abgabenschulden zu verwenden habe, er dürfe allerdings auch nicht den Abgabengläubiger schlechter behandeln, als alle anderen Gläubiger; er dürfe also nicht andere

Verbindlichkeiten vor den Abgabeschulden erfüllen. Seien zwar Geldmittel vorhanden, reichten sie aber nicht zur Deckung aller fälligen Verbindlichkeiten aus, müssten - damit dem Gleichheitsgrundsatz entsprochen werde – alle Verbindlichkeiten anteilig im gleichen Verhältnis erfüllt würden (VwGH vom 8.6.1982, 81/14/0171, 82/14/0070-0072).

Von einer anteiligen Begleichung könne nicht gesprochen werden, wenn z.B. die Löhne zur Gänze ausbezahlt würden 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 v. 25. Jänner 1999, Zl. 97/17/0144; 29. Juni 1999, Zl. 99/14/0040).

Der Bf. sei seit ***Datum4*** im Firmenbuch als Geschäftsführer der oben angeführten Gesellschaft eingetragen gewesen und habe weder die Bezahlung veranlasst, noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen.

Im gegenständlichen Fall seien somit laut Aktenlage zwar die Löhne und Gehälter im Haftungszeitraum ausbezahlt wurden, 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 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 könnte.

Der Rückstand resultiere aus der nicht entrichteten Kommunalsteuer lt. rechtskräftigem Bescheid vom 28. Juli 2022, Zl. MA6/ARL-***1***-2022, für 2018 bis 2021 sowie aus der nicht entrichteten Dienstgeberabgabe lt. rechtskräftigem Bescheid vom 26. Juli 2022, Zl. MA6/ARL-***2***-2022, für 2018 bis 2021.

Zur Frage des bereits durch das Finanzamt gepfändeten Einkommens werde bemerkt, dass der Abgabenschuldner gemäß § 53 Abgabenexekutionsordnung in Verbindung mit § 291a der Exekutionsordnung in seiner Existenz geschützt sei.

Der Rückstand setze sich laut Abgabenkonto wie folgt zusammen:

Kommunalsteuer 2018	€ 9.178,24
Kommunalsteuer 2019	€ 28.348,46
Kommunalsteuer 2020	€ 28.367,90

Dienstgeberabgabe 2018	€ 1.213,19
Säumniszuschlag hiezu	€ 41,60
Dienstgeberabgabe 2019	€ 2.674,44
Dienstgeberabgabe 2020	€ 2.752,00
Dienstgeberabgabe 1/2021	€ 132,00
Summe	€ 72.707,83

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde wurde vorgebracht, dass der Bf. als organschaftlicher Geschäftsführer der ***XY*** GmbH fungiert habe. Die Historie zum anhängig gewesenen Sanierungsverfahren der GmbH habe der Bf. dargelegt.

Die belangte Behörde führe nunmehr aus, dass die geleisteten Quotenzahlungen der GmbH von 11% durch die Buchhaltungsabteilung 33 berücksichtigt worden seien.

Die Berücksichtigung in dieser Höhe sei leider unrichtig, was nachstehend zu erläutern versucht werde:

Die Quotenmahnung für die weiteren noch fehlenden 11% der Sanierungsquote sei mit 16.06.2023 auf den Weg gebracht worden. Vorgelegt werde der Zahlungsbeleg der GmbH zur erfolgten Begleichung der noch fehlenden 11% der Sanierungsquote.

Innerhalb der gesetzten Nachfrist sei die fehlende Quotenzahlung von insgesamt € 13.226,16 zur Überweisung gebracht worden.

Die Höhe des gegen den Bf. geltend gemachten Haftungsanspruches sei daher der Höhe nach unrichtig und der Haftungsbescheid in diesem Punkt zu korrigieren.

Der Bf. verfüge lediglich über ein bereits durch das Finanzamt gepfändetes Einkommen als Geschäftsführer der Muttergesellschaft des schuldnerischen Unternehmens.

Hieraus ergebe sich, dass ein exekutives Vorgehen gegen den Bf. aus wirtschaftlichen Gründen nicht nachvollziehbar wäre, da keine Beträge zugunsten der MA 6 erzielbar wären. Der Bf. werde seine Pension kurzfristig antreten.

Der Bf. sei jedoch interessiert, die Angelegenheit zu bereinigen, ohne weitere Nachweise wie Gleichbehandlungsrechnung etc. zu bemühen, dies mittels Abschlagszahlung von dritter Seite.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 6. September 2023 gab die belangte Behörde der Beschwerde teilweise statt und machte nunmehr die Haftung für die Kommunalsteuer samt

Nebenansprüchen für den Zeitraum Jänner 2018 bis Dezember 2020 mit € 58.347,77 und die Haftung für den Rückstand an Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen Jänner 2018 bis Jänner 2021 mit € 5.946,43 geltend.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass von der Primärschuldnerin im Juli 2023 Zahlungen zur Begleichung der im Insolvenzverfahren vereinbarten Sanierungsquoten (3. und 4. Quote) erfolgt seien. Da diese Zahlungen verspätet und erst nach der Erstellung des Haftungsbescheides erfolgt seien, würden diese nunmehr berücksichtigt.

Die Nachtragsquote von € 125,57 habe den Kommunalsteuerrückstand für Jänner bis März 2021 verringert und habe daher für das Haftungsverfahren keine Bedeutung.

Für 2020 sei die Jahreserklärung auf dem Konto dargestellt worden, obwohl sich durch den Festsetzungsbescheid vom 28. Juli 2022 die Kommunalsteuer lt. GPLB Prüfung um 474,62 auf € 27.93,28 verringert habe.

Der Gesamtrückstand an Kommunalsteuer verringere sich gegenüber dem Haftungsbescheid von € 67.149,39 auf € 58.347,77, der Dienstgeberabgabenrückstand von € 5.558,44 bleibe unverändert, da die Quotenzahlungen in den nicht in Haftung gezogenen Zeitraum geflossen seien.

Der Rückstand nach Quotenzahlung setze sich laut Abgabekonto wie folgt zusammen:

Rückstand	Zeitraum	Betrag in €
Kommunalsteuer	2018	2.106,03
Kommunalsteuer	2019	28.348,46
Kommunalsteuer	2020	27.893,28
Dienstgeberabgabe	2018	2.674,44
Dienstgeberabgabe	2019	2.752,00
Dienstgeberabgabe	2020	132,00
		63.906,21

Zu den in der Stellungnahme vom 6. März 2023 vorgebrachten Argumenten werde auf die Begründung im Haftungsbescheid vom 19. Juni 2023 verwiesen. Weitere Stellungnahmen oder Vorbringen seien nicht erfolgt.

Bemerkt werde, dass der Abgabenschuldner gemäß § 53 AbgEO in Verbindung mit § 291a der EO in seiner Existenz geschützt sei.

Dagegen brachte der Bf. mit Schriftsatz vom 9. Oktober 2023 persönlich einen Vorlageantrag ein.

Als Geschäftsführer der GmbH habe der Bf. frist- und termingerecht einen Sanierungsantrag beim zuständigen Handelsgericht eingebracht und dieser sei durch die Zahlung der letzten Rate abgeschlossen worden. Seitens der Stadt Wien sei es zu keiner Gegenstimme im Verfahren gekommen und die dadurch entstandenen Quotenzahlungen seien auch angenommen worden.

Tatsache sei, dass es im Rahmen des Verfahrens auch zu keiner Fahrlässigkeit des Gf. gekommen sei, es sei auch kein Strafverfahren anhängig, wodurch der Beweis der Untadeligkeit des Bf. erbracht sei.

Tatsache sei, dass seitens der Stadt Wien bei Einreichung des Verfahrens keine Exekution bestanden habe und diese scheinbar verabsäumt habe, ihren Prüfpflichten nachzukommen. Der Bescheid sei sachlich, inhaltlich und rechnerisch falsch und daher aufzuheben.

Der steuerliche Vertreter teilte am 9. November 2023 der belangten Behörde mit, dass das Vollmachtsverhältnis beendet sei.

Mit Vorlagebericht vom 13. November 2023 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem BFG vor.

In der Stellungnahme wird ausgeführt:

“ Da die Quotenzahlungen für die 3. und 4. Sanierungsplanquote laut Sanierungsplan verspätet entrichtet wurden, wurden diese im Haftungsbescheid nicht berücksichtigt. Die Quotenzahlungen (3. und 4. Sanierungsplanquote) sind am 25. Juli 2023 von der Buchhaltungsabteilung 33 auf den gegenständlichen Abgabenkonto verbucht worden. Dies wurde Herrn ***Bf1*** auch schriftlich mitgeteilt. Die Sanierungsplanquoten wurden auf den ältesten Rückstand (Kommunalsteuer 2018 und Dienstgeberabgabe 2018) angerechnet und haben die Steuerbeträge für 2018 wesentlich auf 2.106,03 Euro an Kommunalsteuer für 2018 und 346,38 Euro an Dienstgeberabgabe für 2018 reduziert. Die Nachtragsquoten von 28,78 Euro und 125,57 Euro wurden für die Kommunalsteuer Februar bis April 2021 verwendet, um den Rückstand zu reduzieren (siehe beiliegende Excel Tabelle Blatt 74). Bei der Kommunalsteuer und der Dienstgeberabgabe handelt es sich um Selbstbemessungsabgaben. Es ist Aufgabe der Primärschuldnerin die richtigen Steuerbeträge zu erklären. Die tatsächlichen Steuerbeträge konnten erst mittels Nachforderungen anlässlich einer gemeinsamen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben durch das Finanzamt festgestellt werden. Die Nachforderungen

dieser Prüfung konnten nach Abschluss des Insolvenzverfahrens nur durch eine Nachtragsquote anteilig bedient werden.

Von einem Versäumnis der Prüfpflichten kann in diesem Zusammenhang nicht gesprochen werden.

Die Festsetzungsverfahren an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe wurden durch rechtskräftige Bescheide vom 17. November 2022 abgeschlossen. Die Behauptung des Beschwerdeführers hinsichtlich noch offener Festsetzungsverfahren ist somit nicht nachvollziehbar.

Über einen außergerichtlichen Ausgleich kann nach Abschluss des Haftungsverfahrens und nach Überprüfung der Finanzlage des Herrn ***Bf1*** entschieden werden. Der Säumniszuschlag für die Dienstgeberabgabe 2018 bis 2019 von 94,04 Euro wurde versehentlich in der Beschwerdevorentscheidung nicht vorgeschrieben.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 6a des Kommunalsteuergesetzes 1993 – KommStG1993, BGBl. Nr. 819/1993, in der derzeit geltenden Fassung, haften die in den §§ 80ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese treffende Kommunalsteuer insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstiger Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Falle der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens.

Gemäß § 6a des Dienstgeberabgabengesetzes, LGBL. für Wien Nr. 17/1970, in der derzeit geltenden Fassung, haften die in den §§ 80ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für diese treffende Dienstgeberabgabe insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstiger Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Falle der Konkurseröffnung. § 9 Abs. 2 BAO gilt sinngemäß.

Nach § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufene Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die dessen zustehenden Rechte wahrzunehmen; sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Voraussetzung für Geltendmachung der Haftung ist somit das Vorliegen einer Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die erschwerte Einbringung der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden

an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die erschwerte Einbringlichkeit.

I. Vorliegen einer Abgabeforderung und erschwerte Einbringlichkeit:

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum1*** wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin das Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet.

Mit Beschluss des Gerichtes vom ***Datum2*** wurde der Sanierungsplan angenommen. Wesentlicher Inhalt: Die Insolvenzgläubiger erhalten eine 22% Quote, zahlbar wie folgt:

5% binnen 14 Tagen nach rechtskräftiger Bestätigung des SP, weitere 6% binnen 8 Monaten ab Annahme des SP, 5% binnen 16 Monate ab Annahme des SP und 6% binnen 24 Monate ab Annahme des SP.

Mit Beschluss des Gerichtes vom ***Datum3*** wurde der Sanierungsplan rechtskräftig bestätigt und das Sanierungsverfahren aufgehoben.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa die Erkenntnisse vom 25. März 2010, 2009/16/0104, vom 23. März 2010, 2009/13/0094, vom 26. Juni 2007, 2007/13/0046, und vom 13. April 2005, 2001/13/0283, mwN) stellt der Ausgleich (auch der Zwangsausgleich) des Primärschuldners keinen Grund für die Befreiung des Haftungspflichtigen dar, weshalb eine rechtskräftige Bestätigung des Ausgleiches des Primärschuldners der Geltendmachung der Haftung des Vertreters für die die Ausgleichsquote übersteigenden Abgabenschulden nicht entgegensteht.

§ 156 IO lautet:

(1) Durch den rechtskräftig bestätigten Sanierungsplan wird der Schuldner von der Verbindlichkeit befreit, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, nachträglich zu ersetzen oder für die sonst gewährte Begünstigung nachträglich aufzukommen, gleichviel ob sie am Insolvenzverfahren oder an der Abstimmung über den Sanierungsplan teilgenommen oder gegen den Sanierungsplan gestimmt haben oder ob ihnen ein Stimmrecht überhaupt nicht gewährt worden ist.

(2) In gleicher Weise wird der Schuldner gegenüber den Bürgen und anderen Rückgriffsberechtigten befreit.

(3) Entgegenstehende Bestimmungen im Sanierungsplan sind nur soweit gültig, als sie den Erfordernissen des § 150 über die gleiche Behandlung der Gläubiger nicht widersprechen.

(4) Gläubiger, deren Forderungen nur aus Verschulden des Schuldners im Sanierungsplan unberücksichtigt geblieben sind, können nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens die Bezahlung ihrer Forderungen im vollen Betrag vom Schuldner verlangen.

(5) Die in § 58 Z 1 bezeichneten Forderungen können nach Abschluss des Sanierungsplans nicht mehr geltend gemacht werden. Die in § 58 Z 2 und 3 bezeichneten Forderungen werden durch den Sanierungsplan nicht berührt.

Da der Gemeinschuldner § 156 IO zu Folge durch die rechtskräftige Bestätigung des Sanierungsplanes von der Verbindlichkeit befreit wird, seinen Gläubigern den Ausfall, den sie erleiden, nachträglich zu ersetzen, ergibt sich, dass die Ausgleichsquote auf alle vom Insolvenzverfahren betroffenen Abgabenschuldigkeiten aliquot anzurechnen ist (vgl VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176).

Die Sanierungsquote in Höhe von 22% wurde entrichtet. Der die Quote übersteigende Betrag (78%) ist somit bei der GmbH uneinbringlich. Daraus folgt für die haftungsgegenständlichen Abgaben:

Angemeldete Abgaben:

	angemeldet	Quote	uneinbringlich
Kommunalsteuer 2018	€ 18.696,95	4.113,33	14.583,62
Kommunalsteuer 2019	€ 28.348,46	6.236,67	22.111,79
Kommunalsteuer 2020	€ 28.367,90	6.240,94	22.126,96

Nachträglich geltend gemachte Forderungen:

Kommunalsteuer 2018	€ 96,79	21,29	75,50
Dienstgeberabgabe 2018	€ 2.080,00	457,60	1.622,40
Säumniszuschlag	€ 41,60	9,15	32,45
Dienstgeberabgabe 2019	€ 2.622,00	576,84	2.045,16
Dienstgeberabgabe 2020	€ 2.752,00	605,44	2.146,56
Dienstgeberabgabe 1/2021	€ 132,00	29,04	102,96

Laut Beschwerdevorentscheidung der belangten Behörde vom 6. September 2023 hat sich durch den Festsetzungsbescheid vom 28. Juli 2022 die Kommunalsteuer 2020 auf € 27.893,28 anstatt bisher € 28.367,90 verringert. Dies ist zu berücksichtigen und die für diese Abgabenschuldigkeit entrichtete Quote auf diesen Betrag anzurechnen. Uneinbringlich ist daher von der Kommunalsteuer 2020 der Betrag in Höhe von € 21.652,34.

Bei der Berechnung ist weiters zu berücksichtigen, dass im Rechtsmittelverfahren der Haftungsbetrag nicht ausgedehnt werden darf, da dies eine erstmalige Geltendmachung eines (weiteren) Haftungsbetrages wäre.

Die in der obigen Tabelle als uneinbringlich ausgewiesenen Beträge dürfen daher den jeweiligen im Haftungsbescheid angeführten Betrag nicht übersteigen, weshalb für die Haftung nur den jeweils niedrigeren Betrag relevant ist:

	uneinbringlich	Betrag lt HB	Relevanter Haftungsbetrag
Kommunalsteuer 2018	14.659,12	9.178,24	9.178,24
Kommunalsteuer 2019	22.111,79	28.348,46	22.111,79
Kommunalsteuer 2020	21.652,34	28.367,90	21.652,34
Dienstgeberabgabe 2018	1.662,40	1.213,19	1.213,19
Säumniszuschlag hiezu	32,45	41,60	32,45
Dienstgeberabgabe 2019	2.045,16	2.674,44	2.045,16
Dienstgeberabgabe 2020	2.146,56	2.752,00	2.146,56
Dienstgeberabgabe 1/2021	102,96	132,00	102,96
Summe		72.707,83	58.482,69

Das Vorliegen des Abgabeananspruches dem Grunde nach wurde nicht bestritten, sodass diesbezüglich keine Feststellungen zu treffen sind.

Sofern die belangte Behörde im Vorlagebericht vorträgt, dass der Säumniszuschlag für die Dienstgeberabgabe 2018 und 2019 in Höhe von € 94,04 versehentlich nicht vorgeschrieben worden sei, ist dazu festzustellen, dass im Haftungsbescheid zwar ein Säumniszuschlag für die Dienstgeberabgabe 2018, jedoch keiner für die Dienstgeberabgabe 2019 aufscheint (vgl dortige Aufstellung der Rückstandsaufgliederung lt. Abgabekonto). Der Säumniszuschlag wurde offenbar zur Dienstgeberabgabe 2019 einfach hinzugerechnet. Da im Haftungsbescheid jedoch die jeweilige Abgabenart, für die die Haftung geltend gemacht wird, konkret zu nennen ist, ist eine Korrektur dieses Fehlers im Rechtsmittelverfahren nicht möglich, da der Haftungsbescheid die Sache des Verfahrens vorgibt und dies eine unzulässige erstmalige Geltendmachung eines Haftungsanspruches im Erkenntnis des BFG wäre.

II. **Stellung des Bf. als Vertreter**

Unbestritten ist, dass der Bf. ab ***Datum4*** als Geschäftsführer der hier gegenständlichen GmbH fungierte und daher bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen zur Haftung gemäß § 6a des Kommunalsteuergesetzes und § 6a des Dienstgeberabgabengesetzes zur Haftung herangezogen werden kann.

III. **Schuldhafte Pflichtverletzung**

Gemäß § 18 GmbHG wird die GmbH durch die Geschäftsführer vertreten. Ein bestellter Geschäftsführer hat die abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft zu erfüllen oder seine Funktion unverzüglich niederzulegen. Hat er dies nicht getan, dann muss er die haftungsrechtlichen Konsequenzen tragen (vgl. zB VwGH 2.7.2002, 96/14/0076, und vom VwGH 13.4.2005, 2001/13/0190; zur Haftung eines "willfähigen" Geschäftsführers vgl. weiters das Erkenntnis vom VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044 mwN).

Zu den Pflichten des Geschäftsführers gehört,

- für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen (Abgabenzahlungspflicht);
- die Erfüllung der den Vertretenen treffenden gesetzlichen Buchführungs- und Aufzeichnungs-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten;
- andere Personen (Angestellte), die er mit den steuerlichen Agenden betraut, zu kontrollieren (Auswahl- und Kontrollpflichten);
- sich bei Geschäftsübernahme zu informieren;
- Zurücklegung der Geschäftsführungsfunktion bei Behinderung/Beschränkung der Befugnisse.

Gemäß § 11 Abs. 2 KommStG 1993 und § 6 Abs. 1 (Wiener) Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe hat der Unternehmer die Abgabe für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten hat. Diese Fälligkeitstage erfahren durch eine Festsetzung keine Änderung.

Die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Beschwerdeführer besteht darin, dass die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstagen unterlassen wurde. Sowohl nach § 6a KommStG als auch § 6a Dienstgeberabgabengesetz tritt die Haftung nicht nur bei Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, sondern auch bei Verletzung sonstiger Pflichten ein.

Eine weitere Pflichtverletzung liegt auch in dem Umstand, dass für das Jahr 2018 bis 2021 keine Dienstgeberabgabe erklärt geschweige denn entrichtet wurde.

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 § 6a KommStG und § 6a DGAG 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 vom 28. Februar 2014, 2012/16/0180).

Der Vertreter haftet für die nicht entrichteten 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 er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrückzahlung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen (vgl. VwGH vom 30. Jänner 2014, 2013/16/0229).

Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen. Es ist dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften - jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen (vgl. VwGH vom 18. März 2013, 2011/16/0187).

Einen Gleichbehandlungsnachweis hat der Bf. nicht vorgelegt, sondern dargetan, dass er daran interessiert sei, die gegenständliche Angelegenheit zu bereinigen ohne weitere Nachweise wie Gleichbehandlungsrechnung zu bemühen.

Da der Bf. den Nachweis der Gleichbehandlung in Bezug auf die Entrichtung der Abgabensforderungen nicht angetreten hat, kommt eine quotenmäßige Einschränkung der Haftung nicht in Betracht.

In einem Fall (wie dem hier vorliegenden), in dem weder die Höhe (zur jeweiligen Fälligkeit) der Abgabenschuld bestritten wird, noch vom Haftungspflichtigen Gläubigergleichbehandlung

behauptet wird, ist nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH eine Aufgliederung der Abgabenschuld nach den jeweiligen Fälligkeiten nicht geboten (VwGH 23.06.2021, Ra 2020/13/0072).

Gemäß § 11 Abs. 2 KommStG 1993 und § 6 Abs. 1 (Wiener) Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe hat der Unternehmer die Abgabe für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten hat. Diese Fälligkeitstage erfahren durch eine Festsetzung keine Änderung.

Es ist unbestritten, dass die Fälligkeiten der haftungsgegenständlichen Kommunalsteuern und Dienstgeberbeiträgen in den Zeitraum der Vertretertätigkeit des Bf. fallen.

Zu den Säumniszuschlägen: Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche.

Diese Norm bezieht sich nach VwGH 21.9.1990, 87/17/0223 nicht etwa nur auf jene, die NACH Zustellung des Haftungsbescheides entstanden sind.

Dem Einwand, der Bf. habe beim zuständigen Gericht fristgerecht einen Sanierungsantrag eingebracht und darüber hinaus sei auch kein Strafverfahren gegen ihn anhängig, ist entgegenzuhalten, dass selbst ein Freispruch in einem Strafverfahren der Beschwerde nicht zum Erfolg verholfen hätte, weil er den Beschwerdeführer nicht von der Verpflichtung entbinden könnte, im Haftungsverfahren die Gründe aufzuzeigen, die ihn ohne sein Verschulden an der rechtzeitigen Abgabentrachtung hinderten, zumal es keine Voraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme bildet, ob in einem förmlichen Strafverfahren ein Schuldspruch erfolgt oder nicht (vgl. Stoll, BAO-Handbuch, Seite 29). Weder die Frage, ob den Geschäftsführer ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit der GmbH trifft, noch andere als abgabenrechtliche Pflichten - etwa die Pflicht, rechtzeitig einen Konkursantrag zu stellen oder ein Ausgleichsverfahren (Sanierungsverfahren) zu betreiben - sind für die Haftung gemäß § 9 BAO von Bedeutung (VwGH 23.1.1997, 95/15/0120 mwV).

Wenn der Bf. ein Mitverschulden der belangten Behörde an der Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgabenschulden behauptet, so entspricht es aber der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass bei Inanspruchnahme der Haftung eines Geschäftsführers die Frage, ob die Behörde allenfalls bei gehöriger Aufmerksamkeit die Folgen einer Pflichtverletzung eines Geschäftsführers verhindern hätte können, keine Rolle spielt (vgl. VwGH 9.6.1986, 85/15/0069; vgl. auch VwGH 26.11.2002, 99/15/0199). Es besteht für die Abgabenbehörde auch keine gesetzliche Verpflichtung, bei Rückständen einen Insolvenzantrag zu stellen.

IV. Kausalzusammenhang:

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf. konnte die Abgabenbehörde nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.5.1989, 89/14/0044) auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

V. 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 "berechtignte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

Ist eine Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Dem Einwand des Bf., einer Haftungsinanspruchnahme stünde seine schlechte wirtschaftliche Lage entgegen, ist entgegenzuhalten, dass er laut Firmenbuchauszug im haftungsrelevanten Zeitraum einziger Geschäftsführer bzw. Liquidator der GmbH war, somit der einzige in Betracht kommende Haftende im Sinne der § 9 Abs. 1 in Verbindung mit §§ 80 ff. BAO gewesen ist, und dass diese Abgabenschulden bei der Gesellschaft nicht mehr eingebracht werden können. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 14.1.2003, 97/14/0176) ist die Behörde daher in Ausübung des ihr eingeräumten Ermessens nicht rechtswidrig vorgegangen, woran auch der Hinweis des Bf. auf seine schlechte wirtschaftliche Lage nichts zu ändern vermag. Diese Ansicht wird vom Verwaltungsgerichtshof in weiteren Erkenntnissen vertreten, indem er ausführt, dass der bloße Hinweis auf die Einkommenssituation des Haftenden keinen Ermessensfehler aufzuzeigen vermag (VwGH 10.9.1998, 96/15/0053), es nicht zutrifft, dass die Haftung nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte bzw. des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden dürfte (VwGH 29.6.1999, 99/14/0128), die Behörde die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigen konnte (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006) und die vom Haftenden geltend gemachten Billigkeitsgründe der Vermögenslosigkeit und Unpfändbarkeit in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung stehen (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Auch schließt die allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht aus, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177).

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 folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, es liegt daher kein Grund für eine Revisionszulassung vor.

Wien, am 7. Juni 2024