

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Vorsitzende R-1, die Richterin R-2 sowie die fachkundigen Laienrichter R-3 und R-4 in der Beschwerdesache Bf., A-1, vertreten durch Denk & Fuhrmann Rechtsanwälte OG, Grinzinger Straße 70/7, 1190 Wien, über die Beschwerde vom 9. Juni 2023 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 17. Mai 2023, N-1, betreffend Haftung gemäß §§ 6a KommStG und DGAG, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 30. Jänner 2025 in Anwesenheit des Beschwerdeführers und seines Vertreters Mag. Adalbert Fuhrmann, der Behördenvertreter P-1 und P-2 sowie der Schriftführerin P-3, zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und die Haftung auf nachstehende Abgaben im Gesamtbetrag von € 6.053,39 herabgesetzt.
Im Übrigen wird die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Kommunalsteuer	01/2015	3,31
Kommunalsteuer	02/2015	3,31
Kommunalsteuer	03/2015	3,31
Kommunalsteuer	04/2015	3,31
Kommunalsteuer	05/2015	3,31
Kommunalsteuer	06/2015	3,31
Kommunalsteuer	07/2015	3,31
Kommunalsteuer	08/2015	3,31
Kommunalsteuer	09/2015	3,31
Kommunalsteuer	10/2015	3,31
Kommunalsteuer	11/2015	3,31

Kommunalsteuer	12/2015	3,31
Kommunalsteuer	01/2016	40,78
Kommunalsteuer	02/2016	40,78
Kommunalsteuer	03/2016	40,78
Kommunalsteuer	04/2016	40,78
Kommunalsteuer	05/2016	40,78
Kommunalsteuer	06/2016	40,78
Kommunalsteuer	07/2016	40,78
Kommunalsteuer	08/2016	40,78
Kommunalsteuer	09/2016	40,78
Kommunalsteuer	10/2016	40,78
Kommunalsteuer	11/2016	40,78
Kommunalsteuer	12/2016	40,78
Kommunalsteuer	01/2021	695,28
Kommunalsteuer	02/2021	695,28
Kommunalsteuer	03/2021	695,28
Kommunalsteuer	04/2021	695,28
Kommunalsteuer	05/2021	695,28
Kommunalsteuer	06/2021	695,28
Kommunalsteuer	07/2021	695,29
Dienstgeberabgabe	01/2020	21,19
Dienstgeberabgabe	02/2020	21,19
Dienstgeberabgabe	03/2020	21,20
Dienstgeberabgabe	04/2020	21,20
Dienstgeberabgabe	05/2020	21,20
Dienstgeberabgabe	06/2020	21,20
Dienstgeberabgabe	07/2020	21,20
Dienstgeberabgabe	08/2020	21,20

Dienstgeberabgabe	09/2020	21,20
Dienstgeberabgabe	10/2020	21,20
Dienstgeberabgabe	11/2020	21,20
Dienstgeberabgabe	12/2020	21,20
Dienstgeberabgabe	01/2021	57,56
Dienstgeberabgabe	02/2021	57,56
Dienstgeberabgabe	03/2021	57,56
Dienstgeberabgabe	04/2021	57,57
Dienstgeberabgabe	05/2021	57,57
Dienstgeberabgabe	06/2021	57,57
Dienstgeberabgabe	07/2021	57,57
gesamt		6.053,39

- 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

In Beantwortung des Haftungsvorhaltes des Magistrates der Stadt Wien MA 6 vom 17.03.2023 wandte der Beschwerdeführer (Bf.) ein, dass ihm von der Behörde vorgeworfen werde, bis D-4 als Geschäftsführer der G-1 im Firmenbuch eingetragen gewesen zu sei, weshalb er für die Dienstgeberabgabe und die Kommunalsteuer als verantwortlicher Vertreter hafte.

Diese Rechtsansicht sei unrichtig, da er zumindest ab D-1 nicht mehr operativ tätiger Geschäftsführer der GmbH gewesen sei und daher auch nicht als „nach außen verantwortlicher Vertreter“ zu haften habe.

Der Sachverhalt stelle sich wie folgt dar:

Am D-1 sei zwischen dem Bf. und P-4 als Käufer ein Kauf- und Abtretungsvertrag betreffend den gesamten Geschäftsanteil der Gesellschaft abgeschlossen worden. Ebenfalls am D-1 sei P-4 zum Geschäftsführer der GmbH bestellt worden und habe ab diesem Tag die operative und faktische alleinige Geschäftsführung der Gesellschaft übernommen.

Ab diesem Zeitpunkt sei der Bf. somit nicht mehr operativ als Geschäftsführer im „Tagesgeschäft“ tätig gewesen und habe die Gesellschaft nicht mehr nach außen hin als operativer Geschäftsführer vertreten. Es sei vielmehr P-4 als operativ und faktisch alleiniger Geschäftsführer für die Vertretung nach außen und somit auch für die Abfuhr der Abgaben zuständig gewesen.

Verkehrsüblich wäre bei einem derartigen „Share-Deal“, dass entweder der Verkäufer sofort ausscheide oder aber, wenn die Erwerberseite den „alten Geschäftsführer“ noch für diverse Angelegenheiten benötige (Einarbeitung, Übergabe, etc.), dass dieser sich verpflichte, eine gewisse Zeit noch die Geschäftsführungsfunktion auszuüben.

Im hier vorliegenden Fall habe es sich so verhalten, dass im Kauf- und Abtretungsvertrag im Punkt 2.4. (vgl. Beilage ./A) dieser Bereich so geregelt gewesen sei, dass der Bf. als Geschäftsführer ausscheide, sobald die vereinbarten Gewinnansprüche ausbezahlt seien. Er sei somit lediglich zur Absicherung seiner Gewinnansprüche als formeller nicht operativ tätiger Geschäftsführer verblieben, sei allerdings im operativen „Tagesgeschäft“ nicht mehr tätig gewesen.

Daraus ergebe sich folgerichtig, dass vereinbarungsgemäß ab dem Verkaufszeitpunkt D-1 die operative Geschäftsführung einzig und allein bei P-4 gelegen sei und der Bf. naturgemäß nur mehr ein Interesse daran gehabt habe, darauf Einfluss zu nehmen, dass die verbleibenden vereinbarten Gewinnausschüttungszahlungen noch an ihn geleistet würden.

Der ab D-1 operativ und faktisch alleinige Geschäftsführer P-4 habe unmittelbar mit Übernahme der Geschäftsführung auch die steuerliche Beratung gewechselt zur G-2. Aus diesem Grund habe der Bf. ab diesem Zeitpunkt keinen Einblick mehr in die steuerlichen Unterlagen gehabt und sei ihm ein Abgabenrückstand somit auch nicht vorwerfbar.

Insgesamt sei der Bf. im verfahrensgegenständlichen Zeitpunkt nicht mehr als operativer Geschäftsführer in der Gesellschaft tätig und damit auch nicht „zur Vertretung nach außen berufen“ iSd § 80 BAO gewesen, weshalb eine Haft- und Zahlungspflicht nicht bestehe.

Beweis:

Einvernahme des Bf.

Zeugeneinvernahme P-4

Kauf- und Abtretungsvertrag vom D-1 (Beilage ./A)

Gesellschafterbeschluss vom D-1 (Beilage ./B)

Abschließend beantragte der Bf., das Verfahren gegen ihn einzustellen.

---//---

Als Zeuge befragt gab P-4 dem Magistrat der Stadt Wien mit Schreiben vom 31.03.2023 bekannt, dass der Bf. laut Firmenbuch seit D-2 allein vertretungsbefugt gewesen sei, ebenso in der Zeit, als er am D-1 in die Firma eingetreten sei. Da er nur gemeinsam mit dem Bf. vertretungsbefugt gewesen sei, habe er keine Entscheidungen im Unternehmen allein treffen können.

Dies habe ebenso für das Bankkonto gegolten, welches aufgrund der Alleinvertretungsbefugnis durch den Bf. kontrolliert worden sei. Durch extreme Entnahmen (Gesellschafterbeschluss im Anhang) durch den Bf. sei es nicht mehr möglich gewesen, Zahlungen zu tätigen. Dazu lege er ein vom Masseverwalter in Auftrag gegebenes Sachverständigengutachten vor, worin darauf verwiesen worden sei, dass es durch die Entnahmen des Bf. zu Zahlungsschwierigkeiten gekommen sei. Weiters lege er noch Bankunterlagen vor, aus denen der Bf. als alleiniger wirtschaftlicher Eigentümer hervorgehe. Da der Bf. im Firmenbuch als alleiniger Vertreter angeführt sei, habe er daher auch bei dem Bankkonto ein alleiniges Zeichnungs- und Verfügungsrecht gehabt.

Der Bf. sollte daher zur Haftung herangezogen werden.

---//---

Mit Bescheid vom 17.05.2023 des Magistrates der Stadt Wien MA 6 wurde der Bf. gemäß §§ 6a Abs. 1 KommStG und DGAG iVm § 80 BAO als Haftungspflichtiger der G-1 für nachstehende Abgaben in der Höhe von € 8.986,38 zur Haftung herangezogen:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Kommunalsteuer	2015	58,85
Kommunalsteuer	2016	725,28
Säumniszuschlag	2016	14,51
Kommunalsteuer	01-07/2021	7.213,51
Dienstgeberabgabe	2020	377,02
Dienstgeberabgabe	01-07/2021	597,21

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 Dienstgeberabgabe 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-3 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 29.03.2023 werde im Wesentlichen vorgebracht, der Bf. sei ab D-1 nicht mehr operativer Geschäftsführer gewesen und habe daher auch nicht als nach außen verantwortlicher Geschäftsführer zu haften. Am D-1 sei ein Abtretungsvertrag der Gesellschaft mit P-4 vereinbart worden und sei P-4 als operativ und faktisch alleiniger Geschäftsführer für die Abfuhr der Abgaben zuständig gewesen. Im gegenständlichen Fall sei vereinbart gewesen, dass der Bf. als Geschäftsführer ausscheide, sobald seine Gewinnansprüche ausbezahlt worden seien.

Dazu werde Folgendes festgestellt:

Dass die Bestellung eines „Geschäftsführers auf dem Papier“ an seiner Stellung als Organwalter und am Bestand der ihn nach § 80 BAO treffenden Pflichten nichts ändere, habe der VwGH in ständiger Rechtsprechung wiederholt zum Ausdruck gebracht. Auf den Grund der Übernahme der Geschäftsführerfunktion sowie auf allfällige Einflüsse Dritter auf die Geschäftsführung komme es nicht an (VwGH 19.3.2015, 2013/16/0166).

Für das Verschulden sei es überdies nicht maßgebend, ob der Bf. seine Funktion als Vertreter tatsächlich ausgeübt habe, sondern es komme vielmehr darauf an, ob er als Geschäftsführer zum Vertreter der Primärschuldnerin bestellt und ihm daher diese Funktion auszufüllen oblegen gewesen sei (vgl. VwGH 18.12.1992, 89/17/0173).

Der Bf. sei bis D-4 im Firmenbuch als Geschäftsführer der angeführten Gesellschaft eingetragen gewesen 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.

Der vom Bf. als Zeuge genannte P-4 habe schriftlich bekannt gegeben, dass der Bf. eine Alleinvertretungsbefugnis auf dem Firmenkonto gehabt, er Entnahmen getätigt und allein das Bankkonto kontrolliert habe.

Erschwerend komme noch hinzu, dass der Bf. laut Gutachten des Masseverwalters hohe Geldsummen aus dem Unternehmen entnommen und dadurch die Liquidität der Gesellschaft verschlechtert habe, ohne die anfallenden Abgaben zu entrichten.

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.

---//---

Dagegen brachte der Bf. am 09.06.2023 gegen „das Straferkenntnis“ (*Anm.: gemeint wohl „den Haftungsbescheid“*) das Rechtsmittel der Beschwerde an das „Verwaltungsgericht Wien“ (*Anm.: gemeint wohl „Bundesfinanzgericht“*) ein und führte aus, dass der angefochtene Haftungsbescheid aufgrund von unrichtiger rechtlicher Beurteilung seitens der Behörde rechtswidrig sei.

1. Keine operative Geschäftsführung des Bf.

Die Behörde werfe dem Bf. vor, bis D-4 als Geschäftsführer der G-1 im Firmenbuch eingetragen gewesen zu sein und in dieser Position nicht ordnungsgemäß alle Dienstgeberabgaben und Kommunalsteuern abgeführt zu haben. Er hafte daher für diese Abgaben als verantwortlicher Vertreter.

Diese Rechtsansicht sei unrichtig.

Der Bf. sei zumindest ab D-1 nicht mehr operativ tätiger Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen und habe daher auch nicht als „nach außen verantwortlicher Vertreter“ zu haften.

Der Sachverhalt stelle sich dar wie folgt:

Am D-1 sei zwischen dem Bf. und P-4 als Käufer ein Kauf- und Abtretungsvertrag betreffend den gesamten Geschäftsanteil („Share-Deal“) der G-1 abgeschlossen worden.

Ebenfalls am D-1 sei P-4 zum Geschäftsführer der Gesellschaft bestellt worden und habe ab diesem Tag die operative und faktisch alleinige Geschäftsführung der Gesellschaft übernommen.

Ab diesem Zeitpunkt sei der Bf. somit nicht mehr operativ als Geschäftsführer im „Tagesgeschäft“ tätig gewesen und habe die Gesellschaft nicht mehr nach außen hin als operativer Geschäftsführer vertreten. Es sei vielmehr P-4 als operativ und faktisch alleiniger

Geschäftsführer für die Vertretung nach außen und somit auch für die Abfuhr der Abgaben zuständig gewesen.

Verkehrsüblich wäre bei einem derartigen „Share-Deal“, dass entweder der Verkäufer als Geschäftsführer sofort ausscheide oder aber, wenn die Erwerberseite den „alten Geschäftsführer“ noch für diverse Angelegenheiten benötige (Einarbeitung, Übergabe etc.), dieser sich verpflichte, eine gewisse Zeit noch die Geschäftsführungsfunktion auszuüben.

Im hier vorliegenden Fall habe es sich so verhalten, dass im Kauf- und Abtretungsvertrag im Punkt 2.4. (vgl. Beilage ./A) dieser Bereich so geregelt gewesen sei, dass der Bf. als Geschäftsführer ausscheide, sobald die vereinbarten Gewinnansprüche ausbezahlt seien. Der Bf. sei somit lediglich zur Absicherung seiner Gewinnansprüche als formeller nicht operativ tätiger Geschäftsführer in der Gesellschaft verblieben, sei allerdings im operativen „Tagesgeschäft“ nicht mehr tätig gewesen.

Daraus ergebe sich folgerichtig, dass vereinbarungsgemäß ab dem Verkaufszeitpunkt D-1 die operative Geschäftsführung einzig und allein bei P-4 gelegen sei und der Bf. naturgemäß nur mehr ein Interesse daran gehabt habe, darauf Einfluss zu nehmen, dass die verbleibenden vereinbarten Gewinnausschüttungszahlungen noch an ihn geleistet würden.

Der ab D-1 operativ und faktisch alleinige Geschäftsführer P-4 habe unmittelbar mit Übernahme der Geschäftsführung auch die steuerliche Beratung gewechselt zur G-2. Aus diesem Grund habe der Bf. ab diesem Zeitpunkt keinen Einblick mehr in die steuerlichen Unterlagen gehabt und sei ihm ein Abgabenrückstand somit auch nicht vorwerfbar gewesen und habe er nicht schuldhaft gehandelt.

Keinesfalls habe der Bf. - wie von P-4 im Bescheid dargestellt - alleine das Bankkonto der GmbH kontrolliert.

Zu den Bankkonten der Gesellschaft sei anzumerken, dass zum Zweck der sauberen Trennung der Abgrenzungsproblematik („Stichtagsregelung“ in Pkt. 2.4 von Beilage ./A) zwei Bankkonten gegeben gewesen seien.

Das „alte Konto“ sei bei der Raiffeisenbank NÖ-Wien gegeben gewesen und sei zur Abgrenzung für die Käuferseite (P-4) ein eigenes Konto bei der HYPO NOE Landesbank für Niederösterreich und Wien AG eröffnet worden. Der Bf. sei beim Raiffeisenkonto zeichnungsberechtigt gewesen, insoweit habe sich seit den Vorjahren vor Verkauf des Unternehmens nichts geändert. Dieses Konto sei allerdings nicht mehr für die operative Geschäftsführung durch den Käufer und neuen Geschäftsführer P-4 genutzt worden, sondern nur zur vereinbarten Auszahlung der Gewinnansprüche des Bf. aus diesem zustehenden Forderungen (zB Haftrücklässe und Forderungen aus der Zeit vor dem Unternehmensverkauf).

Hinsichtlich des Kontos bei der HYPO NOE sei der Bf. veranlasst gewesen - insoweit er noch Alleinvertretungsgeschäftsführer gewesen sei - alle bezughabenden Kontounterlagen zu unterfertigen. Grundsätzlich wäre der Bf. beim Konto bei der HYPO NOE zeichnungsberechtigt gewesen, dies sei aber vereinbarungsgemäß mit dem operativ und faktisch alleinigem Geschäftsführer P-4 nicht umgesetzt worden. Der Bf. habe keine Überweisung oder Buchung von diesem Konto durchgeführt, welches von P-4 für die operativen Geschäfte ab Kaufvertragsabschluss am D-1 genutzt worden sei.

Insgesamt sei der Bf. im verfahrensgegenständlichen Zeitpunkt nicht mehr als operativer Geschäftsführer in der Gesellschaft tätig und damit auch nicht iSd § 80 BAO zur „Vertretung nach außen berufen“ gewesen, weshalb eine Haft- und Zahlungspflicht des Bf. nicht bestehe.

Beweis:

Einvernahme des Bf.

Kauf- und Abtretungsvertrag vom D-1, Beilage ./A

Gesellschafterbeschluss vom D-1, Beilage ./B

Historischer Firmenbuchauszug vom 15.06.2022, Beilage ./C

Auszug aus der Insolvenzdatei vom 12.09.2022, Beilage ./D

weitere Beweise vorbehalten

2. Keine schuldhafte Verkürzung der Abgabepflicht durch Gleichbehandlung der Gläubiger

Vorweg sei festzuhalten, dass über die G-1 am D-5 das Insolvenzverfahren eröffnet worden sei.

Der Bf. hafte insoweit nicht für sämtliche Abgabenschulden der Gesellschaft in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen einer - bestrittenen - schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben.

Eine solche Pflichtverletzung liege wie oben unter Pkt. 1 ausgeführt bereits aus dem Grund nicht vor, da der Bf. ab D-1 (Unternehmensverkauf) die GmbH als Geschäftsführer nicht mehr vertreten, sondern vielmehr P-4 die operative und faktische Geschäftsführung übernommen habe.

Der Bf. hafte allerdings für nicht entrichtete Abgaben der GmbH auch insoweit nicht, da er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (VwGH 2009/16/0206).

Der Bf. habe die Abgabenschulden im Verhältnis zur Begleichung anderer Verbindlichkeiten insofern nicht schlechter behandelt, als er mit dem Insolvenzverwalter der Gesellschaft am 20.01.2023 eine Abfindungsvereinbarung geschlossen habe, mit welcher sich der Bf.

verpflichtet habe, einen Betrag in Höhe von EUR 200.000,00 an die Insolvenzgläubiger zu leisten, und diese Zahlung auch tatsächlich geleistet habe (Beilage ./E, Beilage ./F).

Unter anderem aufgrund der Zahlung durch den Bf. in Höhe von EUR 200.000,00 an die Insolvenzgläubiger habe nach seinem letzten Kenntnisstand eine gleichteilige Insolvenzquote für alle Insolvenzgläubiger von ca. 30% ihrer ursprünglichen Forderung gegenüber der GmbH erreicht werden können. Von einer unverhältnismäßigen Schlechterstellung der Abgabenschulden durch den Bf. könne insoferne keine Rede sein.

Der VwGH habe in seiner Entscheidung vom 24.06.2010, 2009/16/0206, in diesem Zusammenhang ausgeführt wie folgt:

„Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabensforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat.“

Insoweit der Bf. es ermöglicht habe, durch seine Zahlung iHv EUR 200.000,00 an die Insolvenzgläubiger eine gleichteilige Insolvenzquote für alle Insolvenzgläubiger von ca. 30% ihrer ursprünglichen Forderung zu erreichen, sei ihm kein schuldhafter Sorgfaltsverstoß im Sinne einer unverhältnismäßigen Ungleichbehandlung der Gläubiger anzulasten.

Die Haftung des Beschwerdeführers habe daher zu entfallen.

Beweis:

Auszug aus der Insolvenzdatei vom 12.9.2022, Beilage ./D

Abfindungsvereinbarung mit Insolvenzverwalter vom 20.1.2023, Beilage ./E

Überweisungsbeleg vom 25.1.2023, Beilage ./F

wie bisher

3. Keine nachvollziehbare Berechnung des Abgabenrückstandes durch die Behörde

Die Behörde habe den Haftungsbetrag im Bescheid vom 23.05.2023 rechtswidrig und unrichtig in einer unüberprüfbaren Art und Weise ausgestellt. Aus dem Bescheid ergebe sich rechtswidriger Weise nicht, welche Berechnungsgrundlage dem vermeintlich aushaftenden Betrag in Höhe von EUR 8.986,38 zugrunde gelegt worden sei. Für den Bf. sei insoweit nicht nachvollziehbar, aufgrund welcher Berechnungen die Behörde zu dem vermeintlichen Rückstand laut Abgabenkonto gelangt sei.

Die Behörde führe lediglich aus, dass sich die nicht vollständige Entrichtung von Kommunalsteuern und Dienstgeberabgaben laut beiliegenden Bescheiden vom 16.12.2021 sowie 16.11.2022 ergebe, wobei sich auch aus diesen Bescheiden eine entsprechende nachvollziehbare Berechnung des vermeintlichen Rückstandes am Abgabenkonto nicht ergebe.

Zudem sei festzuhalten, dass der Bf. seit D-6 auch nicht mehr im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer sei (Beilage ./D). Er sei somit im Zeitraum der Ausstellung der Bescheide vom 16.12.2021 sowie 16.11.2022 - jenen Bescheiden, aufgrund deren sich der vermeintliche Abgabenrückstand laut Behörde ergebe - nicht mehr Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen. Weiters seien ihm die Bescheide nicht zugestellt worden und habe er dementsprechend keine Möglichkeit gehabt, Rechtsmittel gegen diese Bescheide zu erheben.

Der Bescheid vom 17.05.2023 sei somit in einer unüberprüfbaren Art und Weise ausgestellt worden und damit rechtswidrig.

Beweis:

wie bisher

Der Bf. beantrage daher, das „Verwaltungsgericht Wien“ (*Anm.: gemeint wohl „Bundesfinanzgericht“*) möge

- 1) eine öffentliche mündliche Verhandlung durchführen;
- 2) den angefochtenen Bescheid dahingehend abändern, dass keine Abgabenrückstände gemäß Kommunalsteuergesetz und Dienstgeberabgabengesetz gegeben seien;

in eventu

- 3) den angefochtenen Bescheid aufheben und die Rechtssache zur Verfahrensergänzung und neuerlichen Entscheidung an die belangte Behörde zurückverweisen;
- 4) der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuerkennen.

---//---

Mit Schreiben vom 09.10.2023 der MA 6 wurde der Bf. eingeladen, eine monatliche Aufschlüsselung der Abgabenbeträge an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für den Zeitraum 2015 bis 2016 und Jänner 2020 bis Juli 2021 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 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.

Zum Vorbringen des Bf., ab D-1 nicht mehr operativer Geschäftsführer gewesen zu sein, werde darauf hingewiesen, dass der Abtretungsvertrag erst nach vollständiger Entrichtung der vereinbarten Zahlung von Gewinnanteilen schlagend geworden wäre. Er habe selbst Entnahmen aus der Gesellschaft sowie Zugriff auf Geschäftskonten getätigt und als eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer daher auch die Pflichten, wie Überwachung der rechtzeitigen Entrichtung der Abgaben, zu gewährleisten gehabt. In diesem Punkt sei eine schuldhafte Pflichtverletzung der Überwachungspflichten gegeben.

Welche Interessen der Bf. als handelsrechtlicher Geschäftsführer ab D-1 gehabt habe, sei im gegenständlichen Fall nicht von Belang, entscheidend seien die mit der Funktion eines handelsrechtlichen Geschäftsführers verbundenen Pflichten.

Für die Rückstände aus den Jahren 2015 und 2016 könne das Argument, nicht mehr operativ tätig gewesen zu sein, ohnehin nicht geltend gemacht werden, da der Bf. in diesem Zeitraum alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer gewesen sei.

Da Löhne und Gehälter im Zeitraum 2015 bis 2016 und Jänner 2020 bis Juli 2021 vollständig ausbezahlt worden seien, die damit einhergehenden Abgaben jedoch nicht in entsprechendem Ausmaß, liege eine schuldhafte Pflichtverletzung durch Gläubigerungleichbehandlung vor. Daran könne eine Zahlung von € 200.000,00 an den Masseverwalter nichts ändern, da diese Einigung auf der Tatsache beruhe, dass der Bf. zuvor zu hohe Entnahmen zur Erhaltung der

Liquidität aus der Gesellschaft getätigt habe und diese vom Masseverwalter beanstandet worden seien.

Zum Vorbringen, die Beträge wären nicht nachvollziehbar, seien ihm als Beilage zum Haftungsbescheid die entsprechenden Festsetzungsbescheide übermittelt worden. Daraus sei auch ersichtlich, wie hoch die Nachforderungen der gemeinsamen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben in den Jahren 2015 bis 2016 und 2021 gewesen seien.

Für 2015 und 2016 seien € 2.006,53 als Nachforderungen für einen Sachbezug PKW, Nichtigungs- und Trennungsgelder sowie den Ersatz von Organstrafverfügungen vorgeschrieben worden. Davon seien für das Jahr 2015 durch Quotenzahlungen des Masseverwalters nur mehr € 58,85 offen, für das Jahr 2016 noch der gesamte Betrag von € 725,28.

Für das Jahr 2021 sei es zu keinen Nachforderungen gekommen, die festgestellte Kommunalsteuer beruhe ausschließlich auf den ausbezahlten Löhnen und Gehältern laut Lohnverrechnung, die dem Bf. als handelsrechtlicher Geschäftsführer bekannt sein müsse. Für Jänner bis Juli 2021 seien € 7.213,51 nicht bezahlt worden.

Die Berechnung der Dienstgeberabgabe sei laut Meldungen beim Sozialversicherungsträger erfolgt, wie auch aus dem übermittelten Bescheid ersichtlich sei. Für das Jahr 2020 seien € 982,00 an Dienstgeberabgabe von der Primärschuldnerin selbst erklärt, jedoch € 377,02 nicht entrichtet worden.

Alle Quotenzahlungen aus dem Insolvenzverfahren seien in den bekanntgegebenen Rückständen an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe bereits berücksichtigt worden.

Bei Abgaben, welche der Abgabenschuldner selbst zu berechnen und abzuführen habe, bestimme sich der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen sei, ob der Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Pflichten nachgekommen sei und ob die Gesellschaft die für die Abgabentrückung erforderlichen Mittel gehabt habe, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280), und nicht, wann die Nachforderungen anlässlich einer Prüfung festgestellt worden seien.

Die Nachforderungen beträfen jenen Zeitraum, in dem der Bf. als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen gewesen sei und er daher für die Abgabentrückung zu sorgen gehabt habe. Wann die Festsetzungsbescheide ausgestellt worden seien, sei daher ohne Relevanz, da der Bf. bereits in seiner Periode als handelsrechtlicher Geschäftsführer in den Jahren 2015 bis 2016 und Jänner 2020 bis Juli 2021 für die vollständige und rechtzeitige Entrichtung Sorge hätte tragen müssen.

---//---

Mit Schreiben vom 13.11.2023 nahm der Bf. dazu Stellung und hielt fest, dass er die Anteile an der Gesellschaft nach dem Tod seines Vaters aufgegriffen und das Unternehmen, welches seit 1994 Bestand gehabt habe, jahrelang unter größter Sorgfalt und Gewinnvortrag der über Jahrzehnte angesammelten Gewinne weitergeführt habe. Im Jahr 2020 habe er sich entschieden, sein Unternehmen zu veräußern, und sei schließlich im Mai 2020 ein Kauf- und Abtretungsvertrag mit P-4 als potentielltem Käufer und Übernehmer des gesamten Geschäftsanteils an der Gesellschaft abgeschlossen worden. Gleichzeitig mit dem Kauf- und Abtretungsvertrag vom D-1 sei P-4 zum weiteren Geschäftsführer der Gesellschaft bestellt worden (P-5 sei im Gegenzug als Geschäftsführerin abberufen worden) und habe P-4 mit dem Zeitpunkt der Übernahme als alleiniger operativer Geschäftsführer fungiert (was er auch wiederholt zugestanden habe), der auch alleine für das Ressort Finanzen und Abgaben zuständig gewesen sei. Der Bf. sei als Geschäftsführer lediglich für die vorläufige Akquise und vorübergehende Betreuung der Altkunden, die im Zuge der Abtretung mitübertragen worden seien, zuständig gewesen und habe noch einen nicht verbrauchten (aber bereits zur Gänze versteuerten) Gewinnanspruch gehabt, der über viele Jahre angesammelt und wie erwähnt auf neue Rechnung vorgetragen worden, aber nicht kaufgegenständlich gewesen sei.

Da der Übernehmer P-4 den Kaufpreis für den Geschäftsanteil an der Gesellschaft bei Abschluss des Kauf- und Abtretungsvertrages entgegen der ursprünglichen Ankündigung nicht habe bezahlen können und die vollständige Bezahlung mit spätestens Ende 2020 in Aussicht gestellt worden sei, sei zwischen den Parteien vereinbart worden, dass der Bf. sofort mit vollständiger Bezahlung des Kaufpreises als Gesellschafter sowie Geschäftsführer der Gesellschaft ausscheide und der Geschäftsanteil erst mit Wirksamkeit der vollständigen Bezahlung zur Gänze auf P-4 übergehe. Dies ändere jedoch nichts an dem Umstand, dass P-4 – der über ein auf der Wirtschaftsuniversität abgeschlossenes Studium in Wirtschaftsrecht verfüge – seit dem Kauf- und Abtretungsvertrag und seiner Geschäftsführerbestellung vom D-1 das operative Geschäft und die Finanzen der Gesellschaft alleine geführt habe und ausschließlich dieser hierfür zuständig sowie verantwortlich gewesen sei. Unmittelbar nach Abschluss des Kauf- und Abtretungsvertrages vom D-1 habe P-4 als Geschäftsführer einen Steuerberaterwechsel für die Gesellschaft vollzogen und seine befreundete Steuerberatung namens der Gesellschaft für deren steuerliche Vertretung beauftragt. Dieser seien auch alle steuerlichen Unterlagen und die gesamte Buchhaltung übergeben worden. Zur selben Zeit habe P-4 ein neues Firmenkonto für die Gesellschaft eröffnet und sei ebenso unmittelbar nach Abschluss des Abtretungsvertrages ein Standortwechsel des Büros bzw. eine Änderung der Geschäftsanschrift veranlasst worden.

Festzuhalten sei, dass der Bf. im Mai 2020 an den Übernehmer und neuen (weiteren) Geschäftsführer P-4 ein gesundes Unternehmen mit bester Reputation und jahrzehntelangem Bestand in der Baubranche sowie Top-KSV-Rating veräußert sowie darauf vertraut habe, dass P-4 die Geschäfte der Gesellschaft gewissenhaft fortführe und auch seiner Verpflichtung zur Bezahlung des Kaufpreises für den abtretungsgegenständlichen Geschäftsanteil nachkomme.

In weiterer Folge habe sich P-4 sämtlichen Kunden, potentiellen Auftraggebern und Mitarbeitern der Gesellschaft als neuer Eigentümer, Geschäftsführer und Ansprechpartner vorgestellt und gemäß seinem Ressort alleine die Korrespondenzen und Gespräche mit der steuerlichen Vertretung der Gesellschaft geführt. Der Bf. habe sich beim hierfür zuständigen Geschäftsführer P-4 regelmäßig über den laufenden Geschäftsbetrieb und die Finanzen der Gesellschaft informiert und sei ihm von diesem berichtet worden, dass alles in Ordnung und die Auftragslage gut sei sowie ausreichende Forderungen seitens der Gesellschaft vorhanden seien, die P-4 nur noch einbringlich machen müsste. Außerdem sei der Bf. stets im Glauben gelassen worden, dass gegenüber der öffentlichen Hand bzw. den Gebietskörperschaften alle Steuern, Gebühren und Abgaben von P-4 im Namen der Gesellschaft abgeführt würden bzw. worden seien. Für den Bf. hätten sich daher trotz Überwachung aufgrund der Schilderungen vom weiteren dafür zuständigen Geschäftsführer P-4 keinerlei Verdachtsmomente über das Vorliegen von Missständen im Ressortbereich des anderen Geschäftsführers ergeben.

Ende August 2021, als der Bf. gegenüber dem Unternehmer P-4 schon auf die Bezahlung des ausständigen Kaufpreises und das Ausscheiden aus der Gesellschaft gedrängt habe, sei er völlig unerwartet durch den Unternehmer zu einem gemeinsamen Termin mit der steuerlichen Vertretung der Gesellschaft zitiert worden. Zu seinem Entsetzen sei ihm im Rahmen dieses Termins erstmals offengelegt und mitgeteilt worden, dass die Gesellschaft erhebliche Beitragsrückstände gegenüber der öffentlichen Hand sowie auch weitere Verbindlichkeiten habe. All dies sei dem Bf. bis dahin nicht offengelegt worden. Dies habe den Bf. Ende August 2021 zur Reaktion veranlasst, sich als Geschäftsführer der Gesellschaft mit sofortiger Wirkung abzurufen. Seine ihm zu diesem Zeitpunkt noch zustehenden und nach wie vor zum Teil noch offenen Gewinnansprüche (die ihren Ursprung schon viele Jahrzehnte davor aus der Besitzzeit des verstorbenen Vaters gehabt hätten und vom Bf. bereits auch schon zur Gänze versteuert worden seien) habe er ab diesem Zeitpunkt nicht mehr entnommen.

Zusätzlich habe der Bf. als Geschädigter selbst freiwillig und unpräjudiziell der Sach- und Rechtslage (sowie im Gegensatz zum anderen Geschäftsführer) eine erhebliche Zuzahlung an die Masse getätigt, damit überhaupt eine solch beträchtliche Quote im Konkurs und eine Ausschüttung an die Gläubiger habe erreicht werden können. Mit dieser Zuzahlung habe der Insolvenzverwalter in Aussicht gestellt, dass damit für den Bf. alles erledigt sei. Der Masseverwalter werde den bereits geschilderten Sachverhalt und die Malversationen auch gegen den Bf. sicherlich ebenfalls bestätigen können und wäre es aus seiner Sicht vor allfälliger behördlicher Beschwerdeentscheidung sinnvoll, auch diesen zur Entscheidungsfindung miteinzubeziehen.

Die von der Abgabenbehörde angeforderte monatliche Aufschlüsselung der Abgabenbeträge an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe sowie eine gegliederte Liquiditätsaufstellung für den im Schreiben erwähnten Zeitraum könnten nicht erstellt werden, zumal er wie ausgeführt die steuerlichen Unterlagen in Entsprechung der Anforderung des weiteren Geschäftsführers

an dessen steuerliche Vertretung übergeben habe und daher das entsprechende Zahlen- und Urkundenmaterial für den Bf. nicht mehr greifbar sei. Wiederholte Versuche seines vormaligen Rechtsvertreters, diese Unterlagen wieder herauszubekommen, seien leider gescheitert.

Rechtlich folge daraus:

Zusammenfassend ergebe sich somit, dass dem Bf. als ehemaligem Geschäftsführer der Gesellschaft kein Verschulden treffe und dieser keine Gläubiger „ungleich“ behandelt habe. Eine Pflichtverletzung des Bf. und dessen Verschulden an der Pflichtverletzung lägen nicht vor und würden diese bestritten, ebenso deren Ursächlichkeit für die Uneinbringlichkeit der Abgaben sowie ein Rechtswidrigkeitszusammenhang. Die angeführten Rückstände an Kommunalsteuer 2015 und 2016, die sich im Rahmen einer nachträglichen Betriebsprüfung ergeben hätten, seien als gering im Vergleich zum Zeitpunkt nach der Übergabe zu werten.

Ein solches schuldhaftes Verhalten liege ausschließlich beim Übernehmer und weiteren Geschäftsführer. Dass P-4 seit der Übergabe alleiniger operativer und faktischer Geschäftsführer der Gesellschaft gewesen sei, werde vor allem auch durch das diesem Schreiben beigelegte Verhandlungsprotokoll belegt (dortiger Kläger im Zivilverfahren sei der Bf., P-4 der Beklagte gewesen). Diesen Umstand habe P-4 darüber hinaus auch selbst – auch persönlich vor dem Rechtsbeistand des Bf. – ausdrücklich zugestanden; ebenso, dass dem Bf. bis Ende August 2021 von der „Schieflage“ der Gesellschaft nichts bekannt gewesen sei.

Da keine Gläubigerungleichbehandlung vorliege und der Bf. – insbesondere unter Zugrundelegung der obigen Ausführungen – seine Pflichten nicht schuldhaft verletzt habe, sondern vielmehr selbst trotz versuchter Überwachung in die Irre geführt und geschädigt worden sei (er habe den vereinbarten Kaufpreis für die Geschäftsanteile an der Gesellschaft nicht mehr erhalten, sondern stattdessen freiwillig zur Gläubigerbefriedigung wie geschildert eine erhebliche Zuzahlung im Konkursverfahren an die Masse getätigt, und habe er nicht einmal mehr seinen restlichen, bereits zur Gänze versteuerten und „alten“ Gewinnanspruch entnehmen können), scheide eine Haftung des Bf. aus.

---//---

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 23.04.2024 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 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 Einbringung.

Dass die im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabeforderungen 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 Stellungnahme vom 29.03.2023 werde im Wesentlichen vorgebracht, der Bf. sei ab D-1 nicht mehr operativer Geschäftsführer gewesen und habe daher auch nicht als nach außen verantwortlicher Geschäftsführer zu haften. Am D-1 sei ein Abtretungsvertrag der Gesellschaft mit P-4 vereinbart worden und sei dieser als operativ und faktisch alleiniger Geschäftsführer für die Abfuhr der Abgaben zuständig gewesen. Im gegenständlichen Fall sei vereinbart gewesen, dass der Bf. als Geschäftsführer ausscheide, sobald seine Gewinnansprüche ausbezahlt worden seien.

Dazu werde Folgendes festgestellt:

Dass die Bestellung eines „Geschäftsführers auf dem Papier“ an seiner Stellung als Organwalter und am Bestand der ihn nach § 80 BAO treffenden Pflichten nichts ändere, habe der VwGH in ständiger Rechtsprechung wiederholt zum Ausdruck gebracht. Auf den Grund der Übernahme der Geschäftsführerfunktion sowie auf allfällige Einflüsse Dritter auf die Geschäftsführung komme es nicht an (VwGH 19.3.2015, 2013/16/0166).

Für das Verschulden sei es überdies nicht maßgebend, ob der Bf. seine Funktion als Vertreter tatsächlich ausgeübt habe, sondern es komme vielmehr darauf an, ob er als Geschäftsführer zum Vertreter der Primärschuldnerin bestellt und ihm daher diese Funktion auszufüllen oblegen gewesen sei (vgl. VwGH 18.12.1992, 89/17/0173).

Der vom Bf. als Zeuge genannte P-4 habe schriftlich bekannt gegeben, dass der Bf. eine Alleinvertretungsbefugnis auf dem Firmenkonto, Entnahmen getätigt und allein das Bankkonto kontrolliert habe. Erschwerend komme noch hinzu, dass der Bf. laut Gutachten des

Masseverwalters hohe Geldsummen aus dem Unternehmen entnommen und dadurch die Liquidität der Gesellschaft verschlechtert habe, ohne die anfallenden Abgaben zu entrichten.

In der Beschwerde werde im Wesentlichen vorgebracht, P-4 habe am D-1 die faktische Geschäftsführung übernommen, der Bf. sei nicht mehr operativ und im Tagesgeschäft tätig gewesen. Der Bf. sei lediglich zur Absicherung seiner Gewinnansprüche im Unternehmen verblieben. Durch einen Steuerberaterwechsel habe er keine Einsicht in steuerliche Angelegenheiten gehabt. Keinesfalls habe er, wie von P-4 behauptet, allein das Bankkonto der GmbH kontrolliert. Zur sauberen Trennung seien zwei Bankkonten geführt worden. Ein Konto der Raika NÖ-Wien und ein Konto bei der Hypo NÖ Landesbank für NÖ und Wien. Das Raika Konto sei nur mehr für die Auszahlung von Gewinnansprüchen und alten Forderungen genutzt worden, das Hypo NÖ Konto wäre trotz Zeichnungsberechtigung vom Bf. nicht verwendet worden. Durch die Verpflichtung zur Zahlung von 200.000,00 Euro an den Insolvenzverwalter habe der Bf. eine Insolvenzquote von 30% für alle Gläubiger ermöglicht. Von einer Schlechterstellung könne daher keine Rede sein. Die Berechnung des Haftungsbetrages sei nicht nachvollziehbar. Er sei im Zeitraum der Ausstellung der Bemessungsbescheide vom 16.12.2021 und 16.11.2022 nicht mehr Geschäftsführer gewesen und hätte daher keine Möglichkeit zur Einbringung eines Rechtsmittels gehabt.

Mit Parteiengehör vom 09.10.2023 sei zum Vorbringen, ab D-1 nicht mehr operativer Geschäftsführer gewesen zu sein, darauf hingewiesen worden, dass der Abtretungsvertrag erst nach vollständiger Entrichtung der vereinbarten Zahlung von Gewinnanteilen schlagend geworden wäre. Der Bf. habe selbst Entnahmen aus der Gesellschaft getätigt, Zugriff auf Geschäftskonten und als eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer daher auch die Pflichten wie Überwachung der rechtzeitigen Entrichtung der Abgaben zu gewährleisten gehabt. In diesem Punkt sei eine schuldhafte Pflichtverletzung der Überwachungspflicht gegeben. Entscheidend seien die mit der Funktion eines handelsrechtlichen Geschäftsführers verbundenen Pflichten.

Für die Rückstände aus den Jahren 2015 und 2016 könne das Argument, nicht mehr operativ tätig gewesen zu sein, ohnehin nicht geltend gemacht werden, da der Bf. in diesem Zeitraum alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer gewesen sei.

Da Löhne und Gehälter im Zeitraum 2015 bis 2016 und Jänner 2020 bis Juli 2021 vollständig ausbezahlt worden seien, die damit einhergehenden Abgaben jedoch nicht in entsprechendem Ausmaß, liege eine schuldhafte Pflichtverletzung durch Gläubigerungleichbehandlung vor. Daran könne eine Zahlung von 200.000,00 Euro an den Masseverwalter nichts ändern, da diese Einigung auf der Tatsache beruhe, dass zuvor zu hohe Entnahmen zur Erhaltung der Liquidität aus der Gesellschaft von ihm getätigt und diese vom Masseverwalter beanstandet worden seien.

Zum Vorbringen, die Beträge wären nicht nachvollziehbar, seien bereits als Beilage zum Haftungsbescheid die entsprechenden Festsetzungsbescheide übermittelt worden. Daraus sei auch ersichtlich, wie hoch die Nachforderungen der gemeinsamen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben in den Jahren 2015 bis 2016 und 2021 gewesen seien. Für 2015 und 2016 seien 2.006,53 Euro (1.281,25 Euro für 2015 und 725,28 Euro für 2016) als Nachforderungen für einen Sachbezug PKW, Nächtigungs- und Trennungsgelder sowie den Ersatz von Organstrafverfügungen vorgeschrieben worden. Davon seien für das Jahr 2015 durch Quotenzahlungen des Masseverwalters nur mehr 58,85 Euro offen, für das Jahr 2016 noch der gesamte Betrag von 725,28 Euro. Für das Jahr 2021 sei es zu keinen Nachforderungen gekommen, die festgestellte Kommunalsteuer beruhe ausschließlich auf den ausbezahlten Löhnen und Gehältern laut Lohnverrechnung, die dem Bf. als handelsrechtlichem Geschäftsführer bekannt sein müssten. 7.213,51 Euro seien für Jänner bis Juli 2021 nicht bezahlt worden. Die Berechnung der Dienstgeberabgabe sei laut Meldungen beim Sozialversicherungsträger erfolgt, wie auch aus dem übermittelten Bescheid ersichtlich sei. Für das Jahr 2020 seien 982,00 Euro an Dienstgeberabgabe von der Primärschuldnerin selbst erklärt, jedoch 377,02 Euro bis dato davon nicht entrichtet worden. Alle Quotenzahlungen aus dem Insolvenzverfahren seien in den bekannt gegebenen Rückständen an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe bereits berücksichtigt worden.

Bei Abgaben, welche der Abgabenschuldner selbst zu berechnen und abzuführen habe, bestimme sich der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen sei, ob der Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Pflichten nachgekommen sei und ob die Gesellschaft die für die Abgabentrückführung erforderlichen Mittel gehabt habe, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 25.10.1996, 93/17/280), und nicht, wann die Nachforderungen anlässlich einer Prüfung festgestellt worden seien.

Die Nachforderungen betreffen jenen Zeitraum, in dem der Bf. als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen gewesen sei und er daher für die Abgabentrückführung zu sorgen gehabt habe. Wann die Festsetzungsbescheide ausgestellt worden seien, sei daher ohne Relevanz, da der Bf. bereits in seiner Periode als handelsrechtlicher Geschäftsführer in den Jahren 2015 bis 2016 und Jänner 2020 bis Juli 2021 für die vollständige und rechtzeitige Entrichtung der Abgaben Sorge tragen hätte müssen.

In der Stellungnahme vom 13.11.2023 werde im Wesentlichen vorgebracht, P-4 sei alleiniger operativer und faktischer Geschäftsführer gewesen. Dem Bf. sei von der Schieflage des Unternehmens bis Ende August 2021 nichts bekannt gewesen. Er sei trotz versuchter Überwachung in die Irre geführt und geschädigt worden. Er habe auch keine Gläubiger ungleich behandelt. Zusätzlich habe er als Geschädigter freiwillig Zahlungen an den Masseverwalter geleistet.

Dazu werde Folgendes festgestellt:

Die Aussagen des Bf. widersprüchen den Aussagen von P-4 hinsichtlich der Geschäftsführung und Verantwortung. Tatsache sei, dass dieser laut Firmenbucheintragung im Zeitraum D-1 bis D-4 nur gemeinsam mit dem Bf. vertretungsbefugt gewesen sei. Der Bf. habe auf beide Konten der Gesellschaft Zugriff und durch seine alleinige Vertretungsbefugnis somit auch die Möglichkeit gehabt, die Abgabentrachtung zu überwachen. Dieser Verpflichtung sei er nicht nachgekommen.

Dass der Abtretungsvertrag aufschiebend bedingt und offensichtlich nicht wirksam geworden sei, sei vom Sachverständigen in seinem Gutachten vorgebracht worden. Der Bericht des Sachverständigen zeige bereits in den Jahren 2018 und 2019 eine negative Entwicklung der Gesellschaft. Dies sei dem Bf. im Jahr der Gewinnausschüttung mit Beschluss vom D-1 bekannt gewesen. 1,4 Millionen Euro seien als Gewinnausschüttung entnommen worden. Der Gutachter komme zum Schluss, dass erst der Entzug dieser Mittel aus dem Unternehmen zur Zahlungsunfähigkeit geführt habe.

Dass Gläubiger ungleich behandelt worden seien, sei evident, da Löhne und Gehälter ausbezahlt worden seien, die damit einhergehenden Abgaben aber nicht in vollem Ausmaß. Ein Nachweis der Gläubigergleichbehandlung sei vom Bf. auch nicht erbracht worden. Er 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. Er hätte Sorge tragen müssen, dass die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe für den Haftungszeitraum fristgerecht entrichtet würden.

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

---//---

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 24.05.2024 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Senat.

---//---

In Beantwortung des Vorhaltes vom 30.09.2024, ob der weitere Geschäftsführer P-4 ebenfalls zur Haftung herangezogen worden sei, teilte der Magistrat der Stadt Wien mit Schreiben vom 01.10.2024 mit, dass gegen den zweiten Geschäftsführer P-4 mit Parteigehör vom 17.03.2023 ein Haftungsverfahren eingeleitet worden sei. Nach seiner Stellungnahme vom 18.06.2023 und der Vorlage von Gesellschaftsverträgen (Abtretungsvertrag mit aufschiebender Wirkung) sei mit der juristischen Fachaufsicht des Dezernates Rücksprache gehalten worden.

Es sei von den Juristen empfohlen worden, das Haftungsverfahren gegen den Bf. aufgrund der Aktenlage fortzusetzen. Nachdem der Bf. den Haftungsbetrag zur Gänze bezahlt, aber bestritten habe, fehle mangels bestehenden Rückstandes auf den Abgabenkontoen derzeit die Rechtsgrundlage, das Verfahren gegen P-4 weiter zu betreiben.

---//---

In der am 30.01.2025 durchgeführten mündlichen Senatsverhandlung wurde vorgebracht:

Auf Befragen durch die Berichterstatterin gab der Behördenvertreter bekannt, dass eine Quote in der Größenordnung von 32,53 % am D-7 vom Masseverwalter überwiesen worden sei.

Der Berichterstatterin sei mit gestrigem Tag eine Quote von 33,43 % genannt worden. Dazu wurden nunmehr von der Behörde Unterlagen vorgelegt, darunter eine Überweisung von € 5.582,90 vom D-7 mit der Bezeichnung am Kontoauszug „Quote 32,53 %“. Die vorgelegten Unterlagen wurden zum Akt genommen. Dem Vertreter des Bf. wurden diese Unterlagen ebenfalls ausgehändigt.

Vertreter Bf.:

„Mein Mandant hat bereits die Haftungssumme in voller Höhe einbezahlt. Nunmehr ergibt sich, dass die Quote dabei noch nicht berücksichtigt war, somit sogar eine bedeutende Überzahlung vorliegt. Gegen Herrn P-4 wurde zwar, so viel wir wissen, ein Haftungsverfahren begonnen, jedoch ist in der Folge kein Haftungsbescheid erlassen worden. Auf die Frage an den Behördenvertreter, ob es dazu eine Stellungnahme von Herrn P-4 gebe, wird ausgeführt, dass er eine Rechtfertigung abgegeben hat.“

Festgestellt wird, dass auf Seite 49 des Behördenaktes eine Mail des P-4 vom 31.03.2023 erliegt, die von der Berichterstatterin vorgelesen wird.

Vertreter Bf.:

„Es hat auch ein Verfahren beim Handelsgericht Wien gegeben, in dem ein ähnliches Vorbringen erstattet wurde. Der Klage am Handelsgericht Wien wurde stattgegeben, dennoch wurde bis heute keinerlei Zahlung geleistet. Der Bf. hat sogar teilweise auf Gewinnentnahmen verzichtet, damit die Gesellschaft nicht in eine Schieflage gerät. Er ist in dieser Sache dreifach geschädigt, weil der den Kaufpreis nicht erhalten hat, Gewinnentnahmen nicht tätigen konnte und letztlich auch eine Haftungsinanspruchnahme erfolgt ist. Zusätzlich hat er eine freiwillige Zuzahlung im Insolvenzverfahren der Gesellschaft getätigt und nur deswegen ist es zur Quotenauszahlung in der heute festgestellten Höhe gekommen.“

Vorsitzende:

„Für eine Haftungsinanspruchnahme ist einem Bf. auch mitzuteilen, wann welche Abgabenschuldigkeiten bei Beachtung der gesetzlichen Vorgaben zu entrichten gewesen wären. Dazu ist festzustellen, dass im Haftungsbescheid keine Aufgliederung der Abgabenschuldigkeiten erfolgt ist. Für den Fall der Abweisung einer Beschwerde hat das BFG die Möglichkeit, eine Aufgliederung nachzuholen. Dazu ist die pragmatische Vorgangsweise, in Jahresbeträgen ausgewiesene Abgabenschuldigkeiten durch zwölf zu dividieren und gleiche Anteile anzusetzen, von der Judikatur des VwGH bisher akzeptiert worden, so kein dem entgegenstehendes Parteienvorbringen vorliegt. Verfahrensbezogen wären das einmal eine Aufteilung auf Zwölftel und einmal eine Aufteilung auf Siebentel.“

Der Vertreter verwies auf sein Vorbringen, dass die Abgabenschuld nicht nachvollziehbar sei.

Vorsitzende:

„Dazu ist wiederum festzustellen, dass in einem Haftungsverfahren eine Bindung an Inhalte von Abgabenbescheiden besteht. Sollte man der Meinung sein, dass ein Bescheidinhalt nicht richtig ist, steht bei Haftungsinanspruchnahme eine gesonderte Beschwerde nach § 248 BAO zu, daher kann der Gesamtbetrag nicht im Haftungsverfahren bestritten werden.“

Der Vertreter verwies auf Seite 8 Punkt 3 der Beschwerde.

Berichterstatlerin:

„Auf dieses Vorbringen ist die Behörde in der BVE eingegangen, dazu hat es dann im Vorlageantrag keine weiteren Einwände gegeben.“

Vertreter Bf.:

„Es gibt dazu bedauerlicherweise keine entsprechenden Buchhaltungsunterlagen mehr. Die Unterlagen wurden Herrn P-4 weitergegeben, der sie an seinen Steuerberater übergeben hat. Dem ehemaligen Vertreter des Bf. ist es nicht gelungen, die Rückgabe der Unterlagen zu erlangen.“

Die Berichterstatlerin verwies auf die Beschwerdevorentscheidung, in der aufgeführt sei, dass es schon eine Anrechnung von Quoten beim Haftungsbescheid gegeben habe.

Behördenvertreter:

„Ich kann nicht mehr sagen, worum es sich bei der Anrechnung gehandelt hat, es kann auch eine Zahlung gewesen sein. Es kann jedenfalls nicht die heute bekanntgegebene Quote gewesen sein, da der Haftungsbescheid ja vor Abschluss des Konkursverfahrens ergangen ist. Diese Quote wird für den Fall der Abweisung der Beschwerde anzurechnen sein.“

Wird eine Haftungsinanspruchnahme auch für Zeiträume, in denen der Bf. allein Geschäftsführer war, bestritten?“

Vertreter Bf.:

„Nein, das steht ja so im Firmenbuch. Dabei geht es jedoch nur um € 700,00.“

Bf.:

Ich bin einem Betrüger aufgesessen. Ab der Übernahme der Firma durch Herrn P-4 war das ein Zeitraum von ca. 1,5 Jahren, in dem mein gutgehendes Unternehmen plötzlich einen Verlust geschrieben hat. Die Firma wurde vollständig durch Herrn P-4 übernommen. Er hat Personal ausgewechselt und die steuerlichen Agenden an einen befreundeten Steuerberater vergeben. Ich wurde immer nur dann informiert, wenn man von mir eine Unterschrift gebraucht hat.“

Vorsitzende:

„Warum haben Sie die Geschäftsführung nicht zurückgelegt?“

Bf.:

„Es war ein rechtliches Konstrukt des Kaufvertrages, dass mir bedeutende Entnahmen zustehen, weil mein Vater Gewinne über Jahre nicht entnommen hat und damit besteuerte Gewinne über Jahrzehnte stehen geblieben sind. Diese Gewinne sollten nicht neuen Eigentümern zufallen. Dieser Gewinnanspruch war um ein Vielfaches höher als der Kaufpreis. Daher war auf den ersten Blick ersichtlich, dass der Gewinn nicht quasi „mitgekauft“ wurde.

Ein Großteil der Gewinnentnahmen ist bereits vor dem Kaufvertrag erfolgt, es war jedoch nicht ausreichend liquides Geld für alle Entnahmen vorhanden. Ich habe daher im geringen Ausmaß auch nach dem Kaufvertrag noch Entnahmen getätigt. Es gab in der Zeit zwei Bankkonten. Die Vereinbarung hat auch eine strikte Trennung vorgesehen, für welche Geschäfte, die noch nicht gänzlich abgeschlossen waren, ich zuständig bin. Für den neuen Geschäftsbereich wurde ein weiteres Konto bei der Hypo Bank eingerichtet. Auf dem Konto bei der Hypo Bank war ich zwar ebenfalls zeichnungsberechtigt, habe jedoch nie Überweisungen oder Abhebungen getätigt. Es waren auch Haftrücklässe vorhanden, die noch nach diesem Stichtag aufgelöst wurden, aber den Zeitraum vor dem Stichtag betroffen haben. Nur aus liquiden Mitteln, die in Vorzeiträumen schon erwirtschaftet wurden, habe ich die Gewinne entnommen. Es sind in Summe ca. € 700.000,00 noch aus den Zeiträumen, als ich die Gesellschaft geführt habe, in dem Zeitraum nach der Übernahme durch Herrn P-4 eingegangen und dem stehen nur die € 200.000,00 an Entnahmen, die im Verfahren bereits behandelt wurden, gegenüber. Wegen der offenen Forderungen bin ich auch eben weiterhin handelsrechtlicher Geschäftsführer geblieben. Es war zunächst geplant, dass ich keine

weiteren Entnahmen, sondern einen adäquaten Kaufpreis bekomme. Die Änderung, dass ich mir noch zustehende Geldbeträge erst erhalten kann, wenn aufgrund des laufenden Geschäftes eine entsprechende Liquidität gegeben ist, wurde erst knapp vor Abschluss des tatsächlichen Kaufvertrages beschlossen. Nach dem ersten Plan wäre ich sofort als Geschäftsführer ausgeschieden.“

Behördenvertreter:

„Zu dem Vorbringen, dass keine entsprechenden Unterlagen mehr für den Bf. greifbar seien, wird auf die Rechtsprechung des VwGH verwiesen, dass es Aufgabe eines Geschäftsführers ist, für eine entsprechende Beweisvorsorge Sorge zu tragen und Unterlagen für eine allfällige Haftungsinanspruchnahme aufzubewahren, daher wird die Abweisung der Beschwerde im Rahmen einer Einschränkung durch Anrechnung der heute bekanntgegebenen Quote beantragt.“

Der Vertreter des Bf. beantragte die Stattgabe der Beschwerde.

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 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 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.

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 sich der Magistrat der Stadt Wien in seiner Beschwerdevorentscheidung ausführlich mit dem Vorbringen des Bf., dass die aushaftenden Abgabeforderungen für ihn nicht nachvollziehbar seien, auseinandergesetzt hat. Da diesen Ausführungen im Vorlageantrag

nicht entgegengetreten wurde, kann von der Unstrittigkeit dieser Thematik ausgegangen werden.

Auch muss seinem Einwand, dass ihm die Abgabenbescheide nicht übermittelt worden seien, entgegengehalten werden, dass diese dem angefochtenen Haftungsbescheid sehr wohl beigelegt waren.

Allerdings war nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Inanspruchnahme für eine Zusammenfassung von mehreren Voranmeldungszeiträumen (durch Anführung einer im Gesetz nicht vorgesehenen Jahressteuer) für die Kommunalsteuern und Dienstgeberabgaben nicht zulässig, da der Bf. damit nicht in die Lage versetzt wurde, 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 die Kommunalsteuern 2015 und 2016 und Dienstgeberabgaben 2020 mit je $\frac{1}{12}$ sowie Kommunalsteuern und Dienstgeberabgaben 01-07/2021 mit jeweils $\frac{1}{7}$ aufzugliedern waren:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Kommunalsteuer	01/2015	4,90
Kommunalsteuer	02/2015	4,90
Kommunalsteuer	03/2015	4,90
Kommunalsteuer	04/2015	4,90
Kommunalsteuer	05/2015	4,90
Kommunalsteuer	06/2015	4,90
Kommunalsteuer	07/2015	4,90
Kommunalsteuer	08/2015	4,91
Kommunalsteuer	09/2015	4,91
Kommunalsteuer	10/2015	4,91
Kommunalsteuer	11/2015	4,91
Kommunalsteuer	12/2015	4,91
Kommunalsteuer	01/2016	60,44
Kommunalsteuer	02/2016	60,44

Kommunalsteuer	03/2016	60,44
Kommunalsteuer	04/2016	60,44
Kommunalsteuer	05/2016	60,44
Kommunalsteuer	06/2016	60,44
Kommunalsteuer	07/2016	60,44
Kommunalsteuer	08/2016	60,44
Kommunalsteuer	09/2016	60,44
Kommunalsteuer	10/2016	60,44
Kommunalsteuer	11/2016	60,44
Kommunalsteuer	12/2016	60,44
Kommunalsteuer	01/2021	1.030,50
Kommunalsteuer	02/2021	1.030,50
Kommunalsteuer	03/2021	1.030,50
Kommunalsteuer	04/2021	1.030,50
Kommunalsteuer	05/2021	1.030,50
Kommunalsteuer	06/2021	1.030,50
Kommunalsteuer	07/2021	1.030,51
Dienstgeberabgabe	01/2020	31,41
Dienstgeberabgabe	02/2020	31,41
Dienstgeberabgabe	03/2020	31,42
Dienstgeberabgabe	04/2020	31,42
Dienstgeberabgabe	05/2020	31,42
Dienstgeberabgabe	06/2020	31,42
Dienstgeberabgabe	07/2020	31,42
Dienstgeberabgabe	08/2020	31,42
Dienstgeberabgabe	09/2020	31,42
Dienstgeberabgabe	10/2020	31,42
Dienstgeberabgabe	11/2020	31,42

Dienstgeberabgabe	12/2020	31,42
Dienstgeberabgabe	01/2021	85,31
Dienstgeberabgabe	02/2021	85,31
Dienstgeberabgabe	03/2021	85,31
Dienstgeberabgabe	04/2021	85,32
Dienstgeberabgabe	05/2021	85,32
Dienstgeberabgabe	06/2021	85,32
Dienstgeberabgabe	07/2021	85,32

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 die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben in Höhe von 67,47 % fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom D-7 der über das Vermögen der G-1 am D-3 eröffnete Konkurs (ursprünglich Sanierungsverfahren) nach Verteilung einer Konkursquote von 32,53 % aufgehoben wurde. Danach wurde die Gesellschaft am D-8 im Firmenbuch infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Da der Haftungsbescheid vom 17.05.2023 vor der Beendigung des Konkursverfahrens erlassen wurde, war gegenständlich noch die im Konkursverfahren ausgeschüttete Quote von 32,53 % zu berücksichtigen:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Abzüglich Konkursquote von 32,53 %</i>
Kommunalsteuer	01/2015	4,90	3,31
Kommunalsteuer	02/2015	4,90	3,31
Kommunalsteuer	03/2015	4,90	3,31
Kommunalsteuer	04/2015	4,90	3,31
Kommunalsteuer	05/2015	4,90	3,31
Kommunalsteuer	06/2015	4,90	3,31

Kommunalsteuer	07/2015	4,90	3,31
Kommunalsteuer	08/2015	4,91	3,31
Kommunalsteuer	09/2015	4,91	3,31
Kommunalsteuer	10/2015	4,91	3,31
Kommunalsteuer	11/2015	4,91	3,31
Kommunalsteuer	12/2015	4,91	3,31
Kommunalsteuer	01/2016	60,44	40,78
Kommunalsteuer	02/2016	60,44	40,78
Kommunalsteuer	03/2016	60,44	40,78
Kommunalsteuer	04/2016	60,44	40,78
Kommunalsteuer	05/2016	60,44	40,78
Kommunalsteuer	06/2016	60,44	40,78
Kommunalsteuer	07/2016	60,44	40,78
Kommunalsteuer	08/2016	60,44	40,78
Kommunalsteuer	09/2016	60,44	40,78
Kommunalsteuer	10/2016	60,44	40,78
Kommunalsteuer	11/2016	60,44	40,78
Kommunalsteuer	12/2016	60,44	40,78
Säumniszuschlag	2016	14,51	9,79
Kommunalsteuer	01/2021	1.030,50	695,28
Kommunalsteuer	02/2021	1.030,50	695,28
Kommunalsteuer	03/2021	1.030,50	695,28
Kommunalsteuer	04/2021	1.030,50	695,28
Kommunalsteuer	05/2021	1.030,50	695,28
Kommunalsteuer	06/2021	1.030,50	695,28
Kommunalsteuer	07/2021	1.030,51	695,29
Dienstgeberabgabe	01/2020	31,41	21,19
Dienstgeberabgabe	02/2020	31,41	21,19

Dienstgeberabgabe	03/2020	31,42	21,20
Dienstgeberabgabe	04/2020	31,42	21,20
Dienstgeberabgabe	05/2020	31,42	21,20
Dienstgeberabgabe	06/2020	31,42	21,20
Dienstgeberabgabe	07/2020	31,42	21,20
Dienstgeberabgabe	08/2020	31,42	21,20
Dienstgeberabgabe	09/2020	31,42	21,20
Dienstgeberabgabe	10/2020	31,42	21,20
Dienstgeberabgabe	11/2020	31,42	21,20
Dienstgeberabgabe	12/2020	31,42	21,20
Dienstgeberabgabe	01/2021	85,31	57,56
Dienstgeberabgabe	02/2021	85,31	57,56
Dienstgeberabgabe	03/2021	85,31	57,56
Dienstgeberabgabe	04/2021	85,32	57,57
Dienstgeberabgabe	05/2021	85,32	57,57
Dienstgeberabgabe	06/2021	85,32	57,57
Dienstgeberabgabe	07/2021	85,32	57,57
gesamt		8.986,38	6.063,18

Vertreterstellung

Laut Firmenbuch war der Bf. im Zeitraum vom D-2 bis D-9 selbstständiger Geschäftsführer der genannten GmbH.

Schuldhafte Pflichtverletzung

Da sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108), ist bei Selbstbemessungsabgaben nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146); maßgebend

ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Hingegen ist bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben (zB Säumniszuschlag) grundsätzlich die erstmalige Abgabefestsetzung entscheidend (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216), weshalb der Bf. für den erst nach der Eröffnung des Konkursverfahrens (D-9) am 16.12.2021 festgesetzten und am 21.12.2021 fälligen Säumniszuschlag 2016 nicht zur Haftung in Anspruch genommen werden kann.

Dem Einwand des Bf., nicht gemäß § 9 Abs. 1 BAO iVm § 80 BAO als zur Vertretung nach außen berufene Person zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen verantwortlich gewesen zu sein, da er am D-1 mit P-4, der ab diesem Zeitpunkt operativer und faktischer Geschäftsführer gewesen sei, einen Kauf- und Abtretungsvertrag betreffend die Geschäftsanteile der G-1 abgeschlossen habe, ist entgegenzuhalten, dass der Bf. im gesamten Zeitraum D-2 bis D-9 selbstständiger handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH war, hingegen P-4 seine Geschäftsführungsbefugnis im Zeitraum D-1 bis D-9 lediglich gemeinsam mit dem Bf. ausüben durfte und erst danach bis zur Insolvenzeröffnung vom D-3 selbstständiger Geschäftsführer war.

Festgestellt wird, dass der Bf. bis zur Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch als durchgehend einziger Gesellschafter der GmbH eingetragen war und mit Gesellschafterbeschluss vom D-9 als Geschäftsführer abberufen wurde. In dem Zeitraum ab dem Abschluss des Kauf- und Abtretungsvertrages bis zu seinem Ausscheiden als Geschäftsführer wurden laut Bericht des vom Konkursgericht bestellten Sachverständigen vom Bf. aus der Gesellschaft 1,4 Millionen Euro als Gewinnausschüttung entnommen und später € 200.000,00 an den Masseverwalter zurückgezahlt.

Vor diesem Hintergrund erscheinen auch die Aussagen des P-4 im Schreiben vom 31.03.2023 plausibel, dass der Bf. allein, hingegen P-4 nur gemeinsam mit dem Bf. vertretungsbefugt gewesen sei, weshalb er im Unternehmen keine Entscheidung allein habe treffen können und der Bf. aufgrund seiner Alleinvertretungsbefugnis auch das alleinige Zeichnungs- und Verfügungsrecht auf dem bei der Hypo Wien Niederösterreich geführten Bankkonto gehabt habe.

Im Unterschied zu den Behauptungen des Bf., nur für das Konto bei der Raiffeisen zuständig gewesen zu sein, konnte P-4 seine Aussagen mittels Vorlage der ausschließlich vom Bf. am 24.06.2020 als wirtschaftlichem Eigentümer unterfertigten Bankunterlagen zur Eröffnung des Hypo-Kontos bekräftigen.

Zum Einwand des Bf., nicht operativ tätig, hingegen allein P-4 für die finanziellen und steuerlichen Angelegenheiten zuständig gewesen zu sein, war festzustellen:

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt bei einer Mehrheit von Geschäftsführern zur Frage der Haftung in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass bei Vorliegen einer Geschäftsverteilung die haftungsrechtliche Verantwortlichkeit denjenigen Geschäftsführer trifft, der mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut ist. Der von den finanziellen, insbesondere steuerlichen Angelegenheiten ausgeschlossene Geschäftsführer ist in der Regel nicht in Anspruch zu nehmen. Dieser haftet jedoch selbst, wenn er eigene Pflichten dadurch grob verletzt, dass er es unterlässt, Abhilfe gegen Unregelmäßigkeiten des zur Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten Bestellten zu schaffen. In einem solchen Fall könnte ihn nur entschuldigen, dass ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten aus triftigen Gründen unmöglich gewesen wäre (VwGH 31.12.2020, Ra 2020/13/0084).

Allerdings befreit das Einverständnis, nur formell oder „nur auf dem Papier“ als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, nicht von der Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung der mit der Übernahme der unternehmensrechtlichen Geschäftsführung verbundenen gesetzlichen Verpflichtungen. In einem solchen Einverständnis ist auch keine Aufgaben- bzw. Zuständigkeitsverteilung zu sehen (erneut VwGH 31.12.2020, Ra 2020/13/0084).

Dem Bf. 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.

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; VwGH 28.5.2008, 2006/15/0089).

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 wurde nicht behauptet, dass dem Bf. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären, zumal die zugrundeliegenden Löhne und Gehälter entrichtet wurden.

Darüber hinaus ist festzustellen, dass die zuletzt eingereichte Bilanz zum 31.12.2019 liquide Mittel von € 1.298.660,07 aufwies, die laut dem vom Masseverwalter in Auftrag gegebenen Gutachten im Mai 2020 zum Großteil (bis auf unter € 50.000,00) an den Bf. ausgeschüttet wurden.

Daran kann auch eine Zahlung von € 200.000,00 an den Masseverwalter nichts ändern, da diese Einigung auf der Tatsache beruht, dass zuvor von ihm zu hohe Entnahmen aus der Gesellschaft getätigt und diese vom Masseverwalter beanstandet wurden. Durch diese Zahlung konnte zwar eine Konkursquote von 32,53 % ausgeschüttet werden, allerdings wird diese bei den haftungsgegenständlichen Abgaben nunmehr ohnehin mindernd berücksichtigt.

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 Abgabentrückhaltung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilsmäßiger 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).

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 geforderte Liquiditätsstatus samt Berechnung der Quote hat der Bf. jedoch nicht aufgestellt.

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).

Kommen mehrere Vertreter als Haftungspflichtige in Betracht, so ist die Ermessensentscheidung, wer von ihnen und gegebenenfalls in welchem Ausmaß in Anspruch genommen wird, entsprechend zu begründen (VwGH 17.1.2024, 2021/13/0019).

Seitens des Magistrates der Stadt Wien wurde neben dem Bf. zunächst auch gegen den zweiten Geschäftsführer P-4 ein Haftungsprüfungsverfahren geführt, zu dem Letztgenannter mit Schreiben vom 31.03.2023 Stellung nahm und ausführte, dass der Bf. seit D-2 und ebenso weiter in der Zeit, als P-4 in die Firma per D-1 eingetreten sei, allein vertretungsbefugt gewesen sei. Da er nur gemeinsam mit dem Bf. vertretungsbefugt gewesen sei, habe er im Unternehmen keine Entscheidungen allein treffen können. Dies habe ebenso für das Bankkonto gegolten, welches aufgrund der Alleinvertretungsbefugnis des Bf. durch ihn kontrolliert worden sei, da dieser das alleinige Zeichnungs- und Verfügungsrecht gehabt habe. Durch extreme Entnahmen durch den Bf. sei es dem Unternehmen nicht mehr möglich gewesen, Zahlungen zu tätigen.

Zu einer Haftungsinanspruchnahme des P-4 kam es deshalb nicht, weil das Verschulden des Bf. durch die Entnahmen sowie die Alleinvertretung zu Recht höher eingestuft wurde. Da der Haftungsbetrag durch den Bf. mittlerweile zur Gänze bezahlt wurde, fehlt darüber hinaus derzeit mangels bestehenden Rückstandes die Rechtsgrundlage, den zweiten Geschäftsführer zur Haftung heranzuziehen.

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 € 6.053,39 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 im gegenständlichen Verfahren nicht vor. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten Judikatur des VwGH.

Wien, am 30. Jänner 2025