

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Lisa Fries in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Molitor Babel Singer Vitzthum Partnerschaftsgesellschaft mbH, Wiesentalstraße 40, 90419 Nürnberg, Deutschland, über die Beschwerde vom 27. Juli 2023 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, MA 6 Rechnungs- und Abgabenwesen, MA 6/ARL-676259-2022, vom 28. Juni 2023 betreffend Haftung zu Recht:

I. Die Beschwerde wird 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 dem angefochtenen am 28. Juni 2023 zugestellten Bescheid wurde der Beschwerdeführer gemäß § 6a Kommunalsteuergesetz 1993 (KommStG 1993) zur Haftung für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen der ***X GmbH*** (in der Folge: Primärschuldnerin) in der Höhe von € 1.908,06 für den Zeitraum April 2018 bis Mai 2021 herangezogen. Ebenso wurde der Beschwerdeführer zur Haftung für den Rückstand an Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen der Primärschuldnerin in der Höhe von € 324,64 für den Zeitraum März 2020 bis Mai 2021 herangezogen.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, der Beschwerdeführer sei seit 28. Juli 2011 im Firmenbuch als Geschäftsführer der Primärschuldnerin eingetragen und habe weder die Bezahlung noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen. Über das Vermögen der Primärschuldnerin sei ein Konkursverfahren eröffnet worden. Daher sei die vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für

die Haftung erfüllt. Weiters wurden in der Begründung die aushaftenden Abgaben monatlich aufgegliedert dargestellt.

Dagegen erhob der Beschwerdeführer die Beschwerde vom 27. Juli 2023. Darin wird zusammengefasst vorgebracht, lediglich hinsichtlich des Beitrages für den Zeitraum September 2018 in Höhe von € 223,62 könne eine Haftung des Beschwerdeführers angenommen werden. Seit der Corona-Pandemie hätten Mitarbeiterlöhne und Mieten nur durch den massiven Zuschuss von Gesellschafterdarlehen an die Gesellschaft ausbezahlt werden können. Der Gesellschaft seien keine Mittel zur Verfügung gestanden, um die Kommunalsteuer oder die Dienstgeberabgaben zu entrichten.

Die belangte Behörde forderte den Beschwerdeführer mit Schreiben vom 31. Juli 2023 auf zur Gläubigergleichbehandlung Stellung zu nehmen.

Mit der am 16. November 2023 zugestellten Beschwerdevorentscheidung wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Mit Vorlageantrag vom 15. Dezember 2023 wurde der Antrag auf Entscheidung der Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt. Darin wurde unter anderem ausgeführt, die Aufarbeitung gemäß Schreiben vom 31. Juli 2023 sei absolut unwirtschaftlich im Verhältnis zu den angeblichen Rückständen auf Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe. Die Beweislast treffe die belangte Behörde. Dem Beschwerdeführer sei es aufgrund des Lockdowns während der Corona-Pandemie nicht möglich gewesen, eine Entscheidung darüber zu treffen, welche Verbindlichkeiten er entrichte und welche nicht. Es seien unmittelbar keinerlei Mittel mehr zur Verfügung gestanden. Die Ermittlung der Rückstände sei korrekt.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 1. Februar 2024 zur Entscheidung vorgelegt. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Über das Vermögen der Primärschuldnerin wurde mit Beschluss vom ***DatumKE*** das Konkursverfahren eröffnet. Mit Beschluss vom ***DatumKA*** wurde das Konkursverfahren nach Schlussverteilung aufgehoben.

Am ***DatumL*** wurde die Löschung der Firma gemäß § 40 FBG in das Firmenbuch eingetragen.

Der Beschwerdeführer war seit 28. Juli 2011 Geschäftsführer der Primärschuldnerin.

Die im Haftungsbescheid angeführten Abgaben (Kommunalsteuer, Säumniszuschläge für Kommunalsteuer in der Höhe von gesamt € 1.908,06 und Dienstgeberabgabe in der Höhe von gesamt € 324, 64) wurden nicht entrichtet.

Die Primärschuldnerin war nicht mittellos. Der Primärschuldnerin wurden fortlaufend Darlehen und Zuschüsse gewährt. Die Zuschüsse wurden unter anderem während der Corona Pandemie zur Zahlung von Löhnen und Mieten genutzt.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Konkursverfahren, zur Löschung der Firma und zur Stellung als Geschäftsführer ergeben sich aus dem vom Bundesfinanzgericht eingeholten Firmenbuchauszug vom 21. Februar 2025. Die Bestellung des Beschwerdeführers zum Geschäftsführer mit 28. Juli 2011 ergibt sich ebenso aus der aktenkundigen Verhandlung vor einem deutschen Notar vom 28. Juli 2011.

Die aushaftenden Abgabenschulden ergeben sich aus dem angefochtenen Bescheid. Die Höhe und der Bestand der Rückstände waren im Beschwerdeverfahren nicht strittig. Dass die Ermittlung der Rückstände korrekt ist, wurde vom Beschwerdeführer im Vorlageantrag ausdrücklich zugestanden.

Die fortlaufende Darlehensgewährung an die Primärschuldnerin resultiert aus den Stellungnahmen des Beschwerdeführers vom 31. März 2023, vom 8. Mai 2023 und der Beschwerde vom 27. Juli 2023. Dass Zuschüsse während der Corona-Pandemie zur Zahlung von Mieten und Löhnen herangezogen wurden, wurde in der Beschwerde angeführt. Bereits aus den Vorbringen des Beschwerdeführers selbst ergibt sich somit, dass die Primärschuldnerin über Geldmittel verfügt hat. Es ist nicht davon auszugehen, dass die Primärschuldnerin über gar keine liquiden Mittel verfügt hat. Im Hinblick auf den mehrfachen Verweis auf die Gewährung von Darlehen und Zuschüssen ist auch nicht nachvollziehbar, wenn im Schreiben vom 7. September 2023 behauptet wird, liquide Mittel seien nicht zur Verfügung gestanden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Soweit vom Beschwerdeführer darauf verwiesen wird, dass die Staatsanwaltschaft ein Vermittlungsverfahren wegen des Verdachts der Veruntreuung von Dienstnehmerbeiträgen eingestellt habe, ist darauf zu verweisen, dass im gegenständlichen Haftungsverfahren das Bundesfinanzgericht aus eigenem das Vorliegen der Haftungsvoraussetzungen zu beurteilen hat. Darüber hinaus besteht keine Bindung im Falle der Einstellung eines Strafverfahrens (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 9 E 105 (Stand 1.6.2013, rdb.at)).

Gemäß § 6a Abs. 1 KommStG 1993 haften die in den §§ 80 ff der Bundesabgabenordnung 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 kann, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Gemäß § 6a Wr. Dienstgeberabgabengesetz haften die in den §§ 80 ff Bundesabgabenordnung – BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffende Dienstgeberabgabe insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Konkurseröffnung.

Vertreterstellung

Beim Beschwerdeführer als Geschäftsführer der Primärschuldnerin handelt es sich um einen Vertreter gemäß § 80 Abs. 1 BAO. Er kommt daher grundsätzlich als Haftungsschuldner in Betracht.

Abgaben können nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden

Gegenüber der Primärschuldnerin bestehen die im angefochtenen Haftungsbescheid angeführten Abgabenschuldigkeiten.

Über das Vermögen der Primärschuldnerin wurde ein Konkursverfahren eröffnet. Der Konkurs wurde nach Schlussverteilung aufgehoben. Die Firma wurde mittlerweile aus dem Firmenbuch gelöscht.

Aufgrund des vorliegenden Sachverhalt ist von der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin - und somit vom Vorliegen von Schwierigkeiten bei der Einbringung - auszugehen (vgl. auch die Anführung der Eröffnung des Konkurs- bzw. Insolvenzverfahrens in § 6a Abs. 1 KommStG 1993 und § 6a Wr. Dienstgeberabgabengesetz).

Schuldhafte Pflichtverletzung

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, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 23. April 2021, Ra 2020/13/0108). Im Hinblick auf diese Rechtsprechung ist das Vorbringen, wonach die belangte Behörde das pflichtwidrige Verhalten des Beschwerdeführers nachzuweisen habe, nicht geeignet, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen.

Keine Pflichtverletzung liegt vor, wenn die Abgabe nicht entrichtet wird, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 9 Rz 10).

Nach dem in freier Beweiswürdigung festgestellten Sachverhalt wurden die Abgaben trotz vorhandener Mittel nicht entrichtet. Der Beschwerdeführer als Vertreter hat somit nicht für die Entrichtung der Abgaben gesorgt. Darin liegt eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten (VwGH 5. Oktober 2023, Ra 2023/13/0060).

Der Beschwerdeführer wurde von der belangten Behörde unter Verweis auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes mehrfach (Schreiben vom 12. April 2023 und vom 31. Juli 2023) aufgefordert, zur Gläubigergleichbehandlung Stellung zu nehmen. Davon wurde vom Beschwerdeführer schlussendlich unter Verweis, auf die Unverhältnismäßigkeit eines solchen Nachweises, Abstand genommen. In Hinblick darauf war das Bundesfinanzgericht nicht gehalten, den Beschwerdeführer nochmals aufzufordern, den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu erbringen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hätten die durch die Zuschüsse erlangten Mitteln auch für die Tilgung von Abgabenschuldigkeiten herangezogen werden müssen. Eine allfällige Zweckbindung der Mittel vermag daran nichts zu ändern. (vgl. VwGH vom 23. April 2021, Ra 2020/13/0108).

Vor dem Hintergrund dieser angeführten Rechtsprechung ist auch das Vorbringen im Vorlageantrag, es sei dem Beschwerdeführer aufgrund des Lockdowns während der Corona-Pandemie nicht möglich gewesen, eine Entscheidung darüber zu treffen, welche Verbindlichkeiten er entrichte und welche nicht und seien unmittelbar keine Mittel mehr zur Verfügung gestanden, nicht zielführend. Laut den Beschwerdeausführungen hätten während der Corona-Pandemie die Löhne und Mieten nur durch massive Zuschüsse von Gesellschafterdarlehen bezahlt werden können. Nach der soeben genannten Rechtsprechung unterlagen auch diese Mittel der Verpflichtung zur Gleichbehandlung und hätten daher auch zur (teilweisen) Tilgung der Abgabenschulden herangezogen werden müssen. Wenn das Vorbringen dahingehend zu verstehen ist, dass nach Verwendung dieser zugeschossenen Mittel keine Mittel mehr zu Verfügung gestanden sind, ändert dies nichts daran, dass ursprünglich Mittel, welche dem Gebot zur Gleichbehandlung unterlegen sind, vorhanden waren.

Aufgrund dieser Erwägungen ist davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer durch die Nichtentrichtung der Abgabenschulden schuldhaft seine abgabenrechtlichen Pflichten verletzt hat.

Ursächlichkeit zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit der Abgabe

Die Haftungsinanspruchnahme setzt eine Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde

davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (VwGH 23. April 2021, Ra 2020/13/0108).

Im Hinblick auf die festgestellte schuldhafte Pflichtverletzung des Beschwerdeführers und mangels gegenteiliger Anhaltspunkte ist von der Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit auszugehen.

Zahlungen aus der Insolvenzmasse

Der Beschwerdeführer hat weiters vorgebracht, dass vor dem Hintergrund der Auszahlung aus der Insolvenzmasse kein Anspruch mehr gegen ihn bestehe. Hierzu ist auszuführen, dass die im Rahmen des Insolvenzverfahren geleisteten Quotenzahlungen von der belangten Behörde bei der Ermittlung des Haftungsbetrages bereits berücksichtigt wurden. Dies wurde dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 12. April 2023 und im angefochtenen Bescheid auch dargelegt. Es ist zulässig, den über die Quote hinausgehenden Betrag im Haftungsverfahren gegen den Beschwerdeführer geltend zu machen.

Ermessen

Die Haftungsinanspruchnahme stellt eine Ermessensentscheidung dar. Diese hat sich gemäß § 20 BAO innerhalb der Grenzen zu halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen (VwGH 16. Oktober 2002, 99/13/0060).

Die streitgegenständliche Abgabenschuld ist bei der Primärschuldnerin nicht einbringlich. Daher dient die Geltendmachung der Haftung dem öffentlichen Interesse an der Sicherung und Einbringung der Abgabenschulden. Demnach ist die Haftungsinanspruchnahme des Beschwerdeführers zweckmäßig.

Umstände, die im Rahmen der Ermessensübung auf Seiten des Beschwerdeführers zu berücksichtigen wären, sind im Verfahren nicht hervorgekommen. Insbesondere liegt auch kein langer Zeitabstand zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld oder dem Hervorkommen der Uneinbringlichkeit der Abgaben bzw. von Schwierigkeiten bei der Einbringung bei der Primärschuldnerin einerseits und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme zur Haftung vor. Das Konkursverfahren wurde im Jahr 2021 eröffnet und der Konkurs im Jahr 2023 aufgehoben. Im Jahr 2023 erfolgte die Haftungsinanspruchnahme.

Unter Berücksichtigung dieser Ausführungen war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Entscheidung gründet auf dem in freier Beweiswürdigung festgestellten Sachverhalt und die angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Wien, am 25. Februar 2025