

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., A-1, über die Beschwerde vom 18. Juli 2024 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 27. Juni 2024, N-1, betreffend Haftung gemäß §§ 6a KommStG und DGAG zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und die Haftung auf folgende Abgaben im Gesamtbetrag von nunmehr € 1.583,93 (anstatt € 2.857,83) eingeschränkt.

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

Abgabe	Zeitraum	Betrag in €
Kommunalsteuer	2021	599,37
Kommunalsteuer	01-09/2022	731,66
Säumniszuschlag	01-09/2022	16,90
Dienstgeberabgabe	2021	122,00
Dienstgeberabgabe	01-09/2022	114,00

- 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 27.06.2024 des Magistrates der Stadt Wien MA 6 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) gemäß §§ 6a Abs. 1 KommStG und DGAG iVm § 80 BAO als ehemaliger

Geschäftsführer der G-1 für nachstehende Abgaben in der Höhe von € 2.857,83 zur Haftung herangezogen:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag in €</i>
Kommunalsteuer	2021	1.377,01
Kommunalsteuer	01-09/2022	1.220,41
Säumniszuschlag	01-09/2022	24,41
Dienstgeberabgabe	2021	122,00
Dienstgeberabgabe	01-09/2022	114,00

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-1 sei über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Sanierungsverfahren eröffnet worden, welches mit Beschluss vom D-2 auf ein Konkursverfahren abgeändert worden sei. Die bereits vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung sei durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens jedenfalls erfüllt.

Der Bf. sei bis D-3 (und seit D-4 wieder) 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.

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.

Der Rückstand resultiere aus der Differenz der Abgabebeträge laut der von der Primärschuldnerin eingereichten Jahreserklärungen und der bei der Behörde eingelangten Zahlungen:

Die Kommunalsteuer für das Jahr 2021 sei durch das Einreichen der Kommunalsteuererklärung mit einem Abgabebetrag in Höhe von € 1.945,97 festgesetzt worden, davon seien € 568,96 bezahlt worden.

Die Kommunalsteuer 2022 betrage laut der am 03.04.2023 bei der Behörde eingelangten Kommunalsteuererklärung € 1.630,03, davon seien für den Zeitraum 01-09/2022 € 113,25 bezahlt worden.

Die Dienstgeberabgabe für das Jahr 2021 betrage laut Jahreserklärung € 176,00, davon seien € 54,00 beglichen worden.

Die Dienstgeberabgabe 2022 betrage laut Jahreserklärung € 200,00, für den Zeitraum 01-09/2022 seien € 36,00 entrichtet worden.

---//---

In der dagegen am 18.07.2024 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde führte der Bf. aus, dass sich die Beschwerde gegen die Höhe und Menge der ausgewiesenen Abgaben richte.

Im Zuge der Insolvenz (Sanierungsverfahren) müssten die angeführten Beträge richtiger und korrekter Weise korrigiert werden, da die Arbeitnehmer die ausbezahlten Nettogehälter/ Bruttobezüge nicht auch tatsächlich geleistet hätten.

Da die Insolvenz- und Sanierungsangelegenheit der Gesellschaft noch nicht abgeschlossen sei, sei daher die Haftung an einen „Gesellschafter“ noch nicht gegeben. Im Zuge der weiteren Insolvenzabwicklung werde dieser Umstand mit einer externen Verrechnungsstelle versucht werden aufzuarbeiten und sodann korrekt mitzuteilen.

Unpräjudiziell biete er allerdings eine Einigung auf einen fixen Betrag von € 1.300,00 Nachzahlung an und damit jegliche Haftungsansprüche zu löschen bzw. als abgeschlossen und erledigt zu betrachten.

---//---

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14.08.2024 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.

Zum Beschwerdevorbringen werde festgehalten:

Der Bf. bringe in seiner Beschwerde vor, dass im Zuge der Insolvenz (des Sanierungsverfahrens) die angeführten Beträge richtiger und korrekter Weise korrigiert würden, da die Arbeitnehmer die ausbezahlten Nettogehälter/Bruttobezüge nicht auch tatsächlich geleistet hätten.

Da die Insolvenz- und Sanierungsangelegenheit der Gesellschaft noch nicht abgeschlossen sei, sei daher die Haftung an einen „Gesellschafter“ noch nicht gegeben. Im Zuge der weiteren Insolvenzabwicklung werde dieser Umstand mit einer externen Verrechnungsstelle versucht werden aufzuarbeiten und sodann korrekt mitzuteilen.

Unpräjudiziell werde angeboten, sich schon jetzt auf einen fixen Betrag von € 1.300,00 an Nachzahlung zu einigen und damit jegliche Haftungsansprüche zu löschen bzw. als abgeschlossen und erledigt zu betrachten.

Dem werde Folgendes entgegengehalten:

Gemäß § 1 KommStG unterlägen die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden seien, der Kommunalsteuer.

Laut Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Kommunalsteuergesetzes (1238 der Beilagen XVIII. GP) sei der Begriff „gewährt“ im Sinne des § 41 Abs. 3 FLAG zu verstehen (Zuflussprinzip), d.h. es unterlägen nur die tatsächlich bezahlten „Ist-Bezüge“ der Kommunalsteuer.

Wenn der Bf. nun angebe, dass die Arbeitnehmer die ausbezahlten Nettogehälter/ Bruttozüge nicht auch tatsächlich geleistet hätten, so bestätige er jedoch, dass die Nettobezüge ausbezahlt worden seien. Die von der Primärschuldnerin für die Jahre 2021 und 2022 selbst berechnete und durch Jahreserklärung festgesetzte Kommunalsteuer wäre daher vom Bf. als damaligem Vertreter der Primärschuldnerin zu den jeweiligen Fälligkeitsterminen abzuführen gewesen, da die Nettogehälter laut Bf. tatsächlich ausbezahlt worden seien. Ob die Arbeitnehmer welche Leistung erbracht bzw. nicht erbracht hätten, sei für den Tatbestand des § 1 KommStG unerheblich.

Für das Bestehen der Abgabenschuld hinsichtlich Dienstgeberabgabe sei gemäß § 1 Wiener Dienstgeberabgabengesetz nur das Bestehen eines Dienstverhältnisses Voraussetzung, somit unabhängig von der Auszahlung der Löhne und Gehälter und unabhängig von der tatsächlich erbrachten Leistung.

Auch hinsichtlich der Dienstgeberabgabe sei die Abgabe von der Abgabepflichtigen selbst berechnet und durch Jahreserklärung festgesetzt worden.

Somit sehe die Abgabenbehörde eine Haftungsvoraussetzung – nämlich, dass Abgabenforderungen gegen die vertretene Gesellschaft bestünden – als gegeben an.

Eine weitere Haftungsvoraussetzung sei die erschwerte Einbringlichkeit der Abgabenforderung.

Die Haftung nach §§ 6a KommStG und DGAG sei eine Gefährdungshaftung oder erweiterte Ausfallshaftung.

Der unbestimmte Begriff „nicht ohne Schwierigkeiten“ der genannten §§ sei so auszulegen, dass nur bei erheblichen Schwierigkeiten, die in ihrer Intensität so geartet seien, wie die Schwierigkeiten, die sich für das Einbringen der Abgabenforderungen im Falle der Konkursöffnung ergäben, die Tatbestandsvoraussetzung für die Haftung gegeben seien (vgl. VfGH 4.12.1995, B 1404/95).

Im gegenständlichen Fall sei mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom D-1 ein Sanierungsverfahren über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet worden, welches mit Beschluss vom D-2 auf ein Konkursverfahren abgeändert worden sei.

Laut Beschluss vom D-2 habe der Masseverwalter angezeigt, dass die Insolvenzmasse nicht ausreiche, um die Masseforderungen zu erfüllen (Masseunzulänglichkeit). Mit Beschluss vom D-5 sei bekanntgemacht worden, dass die Schuldnerin den Antrag auf Abschluss eines Sanierungsplanes zurückgezogen habe.

Unabhängig von der Verifizierung der Behauptung des Bf., dass weiterhin am Sanierungsplan gearbeitet werde, sei nur Voraussetzung für die Geltendmachung einer Haftung nach §§ 6a KommStG und DGAG, dass die Abgaben beim Abgabepflichtigen nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könnten, insbesondere im Falle der Konkurseröffnung. Das Ergebnis eines Konkursverfahrens müsse somit keineswegs abgewartet werden (vgl. VwGH 19.1.2005, 2001/13/0168).

Allenfalls aus der Konkursmasse resultierende Zahlungen fänden ohnehin insofern Berücksichtigung, als sie aufgrund der Akzessorietät der Haftung die Haftungsschuld verminderten.

Das Bundesfinanzgericht habe mit Entscheidung vom 19.03.2024, RV/7400046/2024, festgestellt, dass im Fall der G-1 die geforderte Haftungsvoraussetzung eines „eröffneten Insolvenzverfahrens“ gegeben sei.

Zum unpräjudiziellen Angebot des Bf. auf Einigung auf einen fixen Betrag von € 1.300,00 und im Gegenzug jegliche Haftungsansprüche zu löschen bzw. als erledigt zu betrachten, werde festgestellt, dass es sich bei einem außergerichtlichen Ausgleich um eine gesonderte Vereinbarung mit den einzelnen Gläubigern handle, die inhaltlich eine Änderung des Schuldverhältnisses darstellten.

Laut Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes werde der Haftende erst durch Erlassung eines Haftungsbescheides zum Gesamtschuldner (vgl. VwGH 20.4.1989, 89/16/0009).

Da der Haftungsbescheid aufgrund des vom Bf. ergriffenen Rechtsmittels zum Zeitpunkt des Angebotes der Abschlagszahlung noch nicht rechtskräftig sei, könne derzeit eine Vereinbarung mit dem Bf. nicht getroffen werden, da dieser noch nicht Gesamtschuldner sei. Derzeit bestehe zumindest die theoretische Möglichkeit, dass der Haftungsbescheid von weiteren Instanzen aufgehoben werde.

Der Bf. habe in seiner Beschwerde jedoch 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.

---//---

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 13.09.2024 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor:

Die Beitragsrückstände/Abgaben seien von ihm als handelsrechtlicher Geschäftsführer und Gesellschafter in keiner Weise vorsätzlich hinterzogen bzw. nicht abgeführt worden. Abgaben seien von ihm bezahlt, jedoch in weiterer Folge im Zuge der Insolvenzeröffnung durch die Masseverwaltung rückgefordert worden. Dies betreffe sämtliche Abgaben und Nebengebühren. Daher sei die pflichtbewusste Erfüllung nicht möglich gewesen und faktisch erwiesen, weil eine Rückforderung der Masseverwaltung nicht in seinem Ermessen liege.

Das Sanierungsverfahren sei dazu noch nicht abgeschlossen, daher seien die Rechtsgrundlage, auf die sich der Bescheid stütze, und die Begründung dazu falsch. Ebenso wenig sei eine Uneinbringlichkeit gegeben (siehe Beilage Kontostand der MV mit € 5.536,62).

Die Rückstandsforderung sei nicht vollständig und korrekt, zumal vor Insolvenzeröffnung einige Zahlungen zu den Abgabenkonten durchgeführt worden seien. Aufgrund der unabgeschlossenen Insolvenz-/Sanierungsarbeiten der Primärschuldnerin sei eine persönliche Gesellschafterhaftung/Geschäftsführer aktuell ausgeschlossen.

Sämtliche Umstände und Angebote hierzu fänden sich in der Beschwerde.

Weiters sei anzumerken und richtigzustellen, dass die Nettogehälter zwar ausbezahlt worden seien, dies aber fälschlicherweise und aus einem Rechen- und Berechnungsfehler heraus entstanden sei, welcher auf die externe Buchhaltung/Lohnverrechnung zurückzuführen sei, und daher nicht den Bf. oder das Unternehmen betreffe und Abgaben nur von tatsächlichen ausbezahlten und korrekten Gehaltszahlungen abzuführen seien. Eine Rückforderung gegen die ehemaligen Mitarbeiter, welche zu Recht bestünde, werde sodann und sehr wahrscheinlich aussichtslos und wirtschaftlich irrelevant sein.

---//---

Mit dem Vorlagebericht vom 25.09.2024 nahm der Magistrat der Stadt Wien zum Vorlageantrag des Bf. Stellung wie folgt:

Der Bf. bringe in seinem Vorlageantrag vor, dass die Abgaben von ihm als handelsrechtlichem Geschäftsführer bezahlt, jedoch in weiterer Folge im Zuge der Insolvenzeröffnung durch die Masseverwaltung rückgefordert worden seien, daher sei die pflichtbewusste Erfüllung nicht

möglich und faktisch erwiesen, weil eine Rückforderung der Masseverwaltung nicht in seinem Ermessen liege.

Abgesehen davon, dass der Bf. Nachweise für seine Behauptung schuldig bleibe, gebe er nicht an, ob der Rückforderung entsprochen worden sei. Am Abgabenkonto scheine laut Auskunft der zuständigen Magistratsabteilung Rechnungs- und Abgabewesen, Buchhaltungsabteilung 33, keine Rückzahlung an die Masseverwalterin auf, es lägen ha. auch keine Schreiben der Masseverwalterin hinsichtlich Rückforderung vor. Die letzten (geringfügigen) Zahlungen der Primärschuldnerin seien am 17.11.2022 erfolgt.

Weiters bringe der Bf. vor, es sei keine Uneinbringlichkeit gegeben. Da er dieses Argument bereits in seiner Beschwerde vorgebracht habe, sei in der Beschwerdeverentscheidung bereits darauf eingegangen worden, auf die daher verwiesen werde.

Im Vorlageantrag sei auch wieder darauf verwiesen worden, dass Nettogehälter zwar ausbezahlt worden seien, dies aber sei fälschlicherweise aus einem Rechen- und Berechnungsfehler heraus entstanden. Hier werde auf das Zuflussprinzip verwiesen (siehe Beschwerdeverentscheidung).

Aus Sicht der belangten Behörde seien auch im Vorlageantrag keine Argumente vorgebracht worden, welche zu einem anderen Ergebnis als in der Beschwerdeverentscheidung führen würden.

Das Bundesfinanzgericht möge den Ausführungen in der Beschwerdeverentscheidung folgen und die von der Behörde getroffene Entscheidung im vorliegenden Beschwerdeverfahren bestätigen.

---//---

Mit Vorhalt vom 14.03.2025 gab das Bundesfinanzgericht der belangten Behörde folgende Rechtsansicht bekannt:

Die im Haftungsbescheid angeführten Kommunalsteuern 2021 und 01-09/2022 gingen nach Ansicht des BFG zu Unrecht von den in den Jahreserklärungen gemeldeten Beträgen aus, da sie nicht mit den Ergebnissen der GPLB (laut Schreiben an die Buchhaltungsabteilung 3 vom 27.12.2023), die geringere Beträge gegenüber den selbstgemeldeten festgestellt habe, korrespondierten. Unter Berücksichtigung der in den jeweiligen Zeiträumen geleisteten Zahlungen ergäben sich daher folgende Haftungsbeträge:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag laut Jahreserklärung in €</i>	<i>Betrag laut GPLA in €</i>	<i>Entrichtungen in €</i>	<i>verbleibt in €</i>
Kommunalsteuer	2021	1.945,97	1.168,33	568,96	599,37

Kommunalsteuer	01-09/2022	1.333,66 (⁹ / ₁₁ von 1.630,03)	844,91 (⁹ / ₁₁ von 1.032,67)	113,25	731,66
----------------	------------	--	--	--------	--------

Hingegen seien die Beträge an Dienstgeberabgaben korrekt ermittelt worden:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag laut Jahreserklärung in €</i>	<i>Entrichtungen in €</i>	<i>verbleibt in €</i>
Dienstgeberabgabe	2021	176,00	54,00	122,00
Dienstgeberabgabe	01-09/2022	150,00 (⁹ / ₁₂ von 200,00)	36,00	114,00

---//---

Dazu nahm der Magistrat der Stadt Wien mit Schreiben vom 19.03.2025 Stellung wie folgt:

Im Zuge der Kommunalsteuerprüfung durch die Österreichische Gesundheitskasse seien für die Jahre 2021 und 2022 im Vergleich zu den eingereichten Jahreserklärungen abweichende (niedrigere) Bemessungsgrundlagen festgestellt worden, wobei das Prüforgang der Behörde den Grund für diese Abweichungen nicht mitgeteilt habe.

Daher habe die Abgabenprüfgruppe in der Gebührstellung vom 27.12.2023 entschieden, dass die Plusdifferenz (PD) für 2021 und 2022 keine Berücksichtigung finden solle, da für diese Jahre Kommunalsteuer-Erklärungen durch die steuerliche Vertretung eingereicht worden seien. Es bestehe auch kein Hinweis darauf, dass Bezüge von der IEF Service GmbH ausbezahlt worden seien.

Mit Erkenntnis vom 22.12.2011, 2010/15/0192, verweise der Verwaltungsgerichtshof darauf, dass für die Erhebung und Verwaltung der Kommunalsteuer grundsätzlich die Gemeinden - im eigenen Wirkungsbereich - zuständig seien. Lediglich zur Prüfung und der für Zwecke der Kommunalsteuer zu führenden Aufzeichnungen sehe § 14 KommStG ein Vorgehen des Finanzamtes bzw. des Krankenversicherungsträgers vor. Die ErlRV (1175 BlgNR. 21 GP, 24) verwiesen in diesem Zusammenhang darauf, dass der Prüfer die Eigenschaft eines Gutachters habe, wobei die Gemeinde an das Gutachten (Prüfungsfeststellungen) des Prüfers nicht gebunden sei. Die Prüfungstätigkeit des Finanzamtes bzw. des Krankenversicherungsträgers berühre die Abgabenhöhe der Gemeinde in Angelegenheiten der Kommunalsteuer, wie sich dies aus der Bestimmung des § 11 KommStG ergebe, nicht. Der Gemeinde stehe es auch nach Durchführung einer Prüfung durch das Finanzamt frei, gegebenenfalls einen der Rechtsansicht der Prüfer des Finanzamtes nicht entsprechenden Kommunalsteuerbescheid im Sinne des § 11 Abs. 3 KommStG zu erlassen (vgl. VwGH 15.6.2005, 2004/13/0161).

Im gegenständlichen Fall sei die belangte Behörde den Prüfungsfeststellungen der Österreichischen Gesundheitskasse mangels Begründung nicht gefolgt. Es sei auch kein Bemessungsbescheid im Sinne des § 11 Abs. 3 KommStG zu erlassen gewesen, da die Behörde die eingereichten Jahreserklärungen als richtig betrachte.

Die belangte Behörde habe dem Bf. im Haftungsbescheid genau begründet, von welcher Grundlage sie ausgegangen sei (eingereichte Jahreserklärungen). Er habe in seiner Beschwerde u.a. vorgebracht, dass die Arbeitnehmer die ausbezahlten Nettogehälter/ Bruttobezüge nicht tatsächlich geleistet hätten. Im Vorlageantrag argumentiere er damit, dass die Nettogehälter zwar ausbezahlt worden seien, dies sei aber fälschlicherweise aus einem Rechen- und Berechnungsfehler der externen Buchhaltung/Lohnverrechnung heraus entstanden. Eine Rückforderung gegen ehemalige Mitarbeiter werde sodann sehr wahrscheinlich aussichtslos und wirtschaftlich irrelevant sein.

Für die Abfuhr der Kommunalsteuer sei das lohnsteuerrechtliche Zuflussprinzip (§ 19 Abs. 1 EStG) maßgeblich (ARD 6814/20/2022). Ein Betrag sei zugeflossen, wenn der Empfänger über ihn tatsächlich und rechtlich verfügen könne (vgl. VwGH 15.12.2009, 2006/13/0136 mwN, Doralt, EStG¹⁰, § 19 Tz 8).

Nachdem der Bf. selbst bestätige, dass die Nettogehälter ausbezahlt worden seien und eine Rückforderung gegen ehemalige Mitarbeiter aussichtslos und wirtschaftlich irrelevant und aus Sicht der Behörde somit nicht erfolgt sei, gehe die Behörde von der Richtigkeit der eingereichten Jahreserklärungen und der Richtigkeit der Haftungsbeträge laut Haftungsbescheid aus. Der aktuelle Kontostand sei im Hinblick auf jenen vom 23.09.2024 unverändert.

---//---

Daraufhin forderte das Bundesfinanzgericht vom Magistrat der Stadt Wien die Niederschrift über die Schlussbesprechung der GPLB vom 25.10.2023 an, der diesem Ansuchen Folge leistete.

---//---

Dieser Schriftverkehr wurde dem Bf. mit Schreiben vom 11.04.2025 zur Kenntnis und allfälligen Stellungnahme gebracht.

---//---

Mit Schreiben vom 12.05.2025 brachte der Bf. vor:

Entgegen den Bescheiden und Vorhalten der MA 6 seien die Beitragsrückstände/Abgaben von ihm als handelsrechtlicher Geschäftsführer und Gesellschafter in keiner Weise vorsätzlich hinterzogen bzw. nicht abgeführt worden.

Abgaben seien von ihm bezahlt, jedoch in weiterer Folge im Zuge der Insolvenzeröffnung durch die Masseverwaltung wahrscheinlich zurückgefordert worden. Dies betreffe sämtliche Abgaben und Nebengebühren. Daher sei die pflichtbewusste Erfüllung nicht möglich und faktisch erwiesen, weil eine Rückforderung der Masseverwaltung nicht in seinem Ermessen liege.

Das Sanierungsverfahren der GmbH sei nach wie vor noch nicht abgeschlossen, daher sei die Rechtsgrundlage, auf die sich der Bescheid stütze, und die Begründung dazu falsch.

Die Rückstandsforderung (€ 2.621,83 an DGA sowie € 236,00 an KommSt lt. Angaben MA 6) sei nicht vollständig und korrekt, zumal vor Insolvenzeröffnung einige Zahlungen zu den o.a. Konten durchgeführt worden seien. Aufgrund der unabgeschlossenen Insolvenz-/Sanierungsverfahren der Primärschuldnerin sei eine persönliche Gesellschafterhaftung/Geschäftsführerhaftung aktuell ausgeschlossen.

Weiters sei anzumerken und richtig zu stellen, dass die Nettogehälter zwar ausbezahlt worden seien, diese aber fälschlicherweise und aus einem Rechen- und Berechnungsfehler heraus entstanden sei, welcher auf die externe Buchhaltung/Lohnverrechnung zurückzuführen sei, und daher ebenso nicht den Bf. oder das Unternehmen betreffe und Abgaben nur von tatsächlich ausbezahlten und korrekten Gehaltszahlungen abzuführen seien. Eine Rückforderung gegen die ehemaligen Mitarbeiter (welche aus Sicht der Gesellschaft zu Recht bestünde) werde sodann und sehr wahrscheinlich aussichtslos und wirtschaftlich irrelevant sein.

Weiters ziehe die MA 6 falsche Daten, Zahlen und Angaben heran und stütze sich nicht auf die konkreten und richtigen berechneten Abgaben. Zumal seien aktuell nach wie vor falsche Zugeständnisse der Masseverwaltung in den Insolvenzanmeldungen enthalten (sodann wahrscheinlich auch beim Insolvenzfonds), welche mit den tatsächlichen Abrechnungseinheiten, Werten und Summen, in keiner Weise übereinstimmten und richtig seien. Die Masseverwaltung akzeptiere einfach und ungeprüft jegliche Forderungen, ohne sich die Mühe zu machen, hier nachzuprüfen (für den Bf. leider sehr unverständlich und absolut inakzeptabel).

---//---

Mit weiterem Vorhalt vom 23.05.2025 ersuchte das Bundesfinanzgericht den Bf. um Vorlage entsprechender Unterlagen zum Nachweis seines Vorbringens, dass die von ihm gemeldeten und mit dem Haftungsbescheid geltend gemachten Abgaben bezahlt worden seien.

---//---

In Beantwortung des Vorhaltes wiederholte der Bf. mit Schreiben vom 13.06.2025 größtenteils seine Stellungnahme vom 12.05.2025 und brachte ergänzend vor:

Aufgrund der nicht abgeschlossenen Insolvenz sei es ihm nicht möglich, Buchungen oder Belege zu übermitteln, da er aufgrund des Insolvenzverfahrens keine Kontozugriff habe. Allerdings müsste die Buchhaltungsabteilung konkrete und ordnungsgemäße Kontoaufstellungen der Gesellschaft besitzen und diese auswertbar sein. Da seien sodann alle Zahlungseingänge klar ersichtlich und es stünde fest, dass die Berechnungswerte der Buchhaltungsabteilung nicht korrekt seien und der Bf. sämtliche Zahlungen vor Insolvenzeröffnung geleistet habe. Auch die Buchhaltungsunterlagen befänden sich bei der Masseverwaltung, weshalb er aktuell auch auf diese Daten keinen Zugriff habe.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Rechtsgrundlagen Kommunalsteuer

Der Kommunalsteuer unterliegen gemäß § 1 KommStG 1993 die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind.

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

Für das Bestehen eines Dienstverhältnisses in Wien hat der Dienstgeber gemäß § 1 Wiener Dienstgeberabgabengesetz eine Abgabe nach den Bestimmungen dieses Gesetzes zu entrichten.

Gemäß § 5 Wiener Dienstgeberabgabengesetz beträgt die Abgabe für jeden Dienstnehmer und für jede angefangene Woche eines bestehenden Dienstverhältnisses 2 Euro.

Gemäß § 6 Abs. 1 Wiener Dienstgeberabgabengesetz 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 Abgabebetrages (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 Wiener Dienstgeberabgabengesetz 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

- Abgabenforderungen gegen die vertretene Gesellschaft
- erschwerte Einbringlichkeit der Abgabenforderungen
- Stellung des Geschäftsführers als Vertreter
- abgabenrechtliche Pflichtverletzung des Vertreters
- dessen Verschulden an der Pflichtverletzung
- Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die erschwerte Einbringlichkeit der Abgaben

Abgabenforderungen

Festgestellt wird, dass seitens der ÖGK (Österreichische Gesundheitskasse) eine GPLB (Gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben und Beiträge) zur Ermittlung der Berechnungsgrundlagen für alle lohnabhängigen Abgaben, somit auch für die haftungsgegenständlichen Kommunalsteuern, durchgeführt wurde. Gemäß Bericht vom 27.12.2023 wurden dabei aber im Gegensatz zu den laut Jahreserklärungen gemeldeten Abgaben, die dem angefochtenen Haftungsbescheid zugrunde gelegt wurden, niedrigere Beträge festgestellt.

Dem Einwand der belangten Behörde, dass sie aufgrund ihrer Abgabenhöhe und der mangelnden Begründung des GPLA-Berichtes nicht an die Ergebnisse einer von der Österreichischen Gesundheitskasse oder vom Finanzamt durchgeführten GPLA gebunden sei und von der Richtigkeit der höheren Beträge laut Jahreserklärungen der Gesellschaft ausgehe, ist entgegenzuhalten, dass im Gegensatz zum Magistrat der Stadt Wien dem Prüfungsorgan sämtliche Buchhaltungsunterlagen zur Verfügung standen. Außerdem erscheint es höchst unsachlich, wenn im umgekehrten Fall dann an im Vergleich zu den Erklärungen höheren Prüfungsfeststellungen festgehalten würde, da nicht anzunehmen wäre, dass auch in diesem Fall den von der Gesellschaft erklärten niedrigeren Beträgen der Vorzug gegeben würde.

Da eine bescheidmäßige Festsetzung weder der mit den Jahreserklärungen gemeldeten noch durch die GPLA festgestellten Selbstbemessungsabgaben vorliegt, waren diese Verminderungen im gegenständlichen Haftungsverfahren zu berücksichtigen, wobei die für das Jahr 2022 erklärten bzw. festgestellten Beträge nur den Zeitraum 01-11/2022 betreffen, da die Bemessungsgrundlage für 12/2022 laut GPLA unter dem Freibetrag gemäß § 9 GAG lag:

Abgabe	Zeitraum	Betrag laut Jahreserklärung in €	Betrag laut GPLA in €	Entrichtungen in €	verbleibt in €
Kommunalsteuer	2021	1.945,97	1.168,33	568,96	599,37
Kommunalsteuer	01-09/2022	1.333,66 (⁹ / ₁₁ von 1.630,03)	844,91 (⁹ / ₁₁ von 1.032,67)	113,25	731,66

Die Steuerschuld entsteht gemäß § 11 Abs. 1 KommStG 1993 mit Ablauf des Kalendermonates, in dem Lohnzahlungen gewährt (...) worden sind. (...)

Weitere Abänderungen waren nicht vorzunehmen, da der Bf. mit seinem Einwand, dass „die Arbeitnehmer nicht die ausbezahlten Nettogehälter/Bruttobezüge auch tatsächlich geleistet“ hätten, einbekannte, dass die den Kommunalsteuern zugrundeliegenden Lohnzahlungen sehr wohl in dieser Höhe an die Mitarbeiter ausbezahlt wurden. Ob diese die dafür erforderliche Arbeitsleistung erbracht haben, ist aufgrund des Zuflussprinzips gemäß § 11 Abs. 1 KommStG bei den lohnabhängigen Abgaben nicht relevant.

Auch lässt sich aus dem Vorbringen, dass der korrekte Betrag noch mitgeteilt würde, nichts gewinnen, da seitens der im laufenden Insolvenzverfahren durchgeführten GPLA vom 27.12.2023 die zutreffenden Bemessungsgrundlagen und die davon abgeleiteten Abgaben ohnehin ermittelt und nunmehr berücksichtigt wurden.

Die Dienstgeberabgaben bleiben unverändert:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag laut Jahreserklärung in €</i>	<i>Entrichtungen in €</i>	<i>verbleibt in €</i>
Dienstgeberabgabe	2021	176,00	54,00	122,00
Dienstgeberabgabe	01-09/2022	150,00 (⁹ / ₁₂ von 200,00)	36,00	114,00

Zum haftungsgegenständlichen Säumniszuschlag wird auf die Ausführungen zur schuldhaften Pflichtverletzung verwiesen.

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 liegt diese Voraussetzung der erschwerten Einbringlichkeit vor, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom D-1 über das Vermögen der G-1 zunächst ein Sanierungsverfahren eröffnet wurde, dessen Bezeichnung am D-2 auf ein bis dato noch anhängiges Konkursverfahren geändert wurde.

Dem Einwand des Bf., dass das Insolvenzverfahren noch nicht abgeschlossen sei, weshalb eine Haftung nicht gegeben sei, ist zu entgegnen, dass die gegenständliche Haftung nach §§ 6a KommStG und DGAG im Gegensatz zur Haftung nach § 9 BAO keine Ausfallhaftung ist, weshalb die betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden noch nicht uneinbringlich sein müssen, sondern lediglich eine erschwerte Einbringlichkeit vorliegen muss, wofür gemäß den genannten Bestimmungen des KommStG und DGAG die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens ein Indiz (aber ebenso wie dessen Beendigung keine zwingende Voraussetzung) darstellt.

Darüber hinaus hat der Masseverwalter am D-2 angezeigt, dass die Insolvenzmasse nicht ausreiche, um die Masseforderungen zu erfüllen (Masseunzulänglichkeit). Das bedeutet aber,

dass eine Quote für die Insolvenzgläubiger nach dem derzeitigen Stand des Konkursverfahrens nicht zu erwarten ist.

Vertreterstellung

Unbestritten ist, dass der Bf. im Zeitraum vom D-6 bis D-3 Geschäftsführer der genannten GmbH war.

Schuldhafte Pflichtverletzung

Ihm 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.

Festzustellen war, dass die haftungsgegenständlichen Kommunalsteuern und Dienstgeberabgaben 01/2021 bis 09/2022 gemäß § 11 Abs. 2 KommStG und § 6 Abs. 1 DGAG jeweils am 15. des darauffolgenden Monats zu entrichten waren, weshalb der Bf. für deren Entrichtung Sorge zu tragen hatte, da deren Fälligkeiten in den Zeitraum seiner Geschäftsführung fielen.

Der für die Kommunalsteuer 01-09/2022 im Haftungsbescheid geltend gemachte Säumniszuschlag war gemäß § 217a Z 2 BAO erst im Zeitpunkt der Zustellung des ihn festsetzenden Haftungsbescheides vom 27.06.2024 fällig, daher erst nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens vom D-1. Dennoch trifft den Bf. an dessen Nichtentrichtung – allerdings lediglich in der vom nunmehrigen Betrag von € 844,91 abgeleiteten Höhe von € 16,90 (2%) – eine schuldhafte Pflichtverletzung, da im gegenständlichen Fall ein fiktiver Fälligkeitstag angenommen werden muss. Hätte der Magistrat am Fälligkeitstag der Stammabgabe Kommunalsteuer Kenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches gehabt, hätte er spätestens im darauffolgenden Monat einen Säumniszuschlag festsetzen können. Diese Rechtsfrage wurde in diesem Sinn vom Bundesfinanzgericht mit dem Erkenntnis vom 20.12.2022, RV/7400072/2022, entschieden, die dagegen erhobene Revision wies der VwGH am 5.6.2023, Ro 2023/15/0004, zurück.

Darüber hinaus nimmt der Verwaltungsgerichtshof auch in seiner Entscheidung VwGH 21.9.1990, 87/17/0223, bei der Haftung von Nebenansprüchen gemäß § 7 Abs. 2 BAO auf die Entstehung des Abgabenanspruches und nicht auf die Fälligkeit Bezug.

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).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bf. jedoch keine triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass ihm keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären.

Der Hinweis, dass er bereits aus der Geschäftsführung ausgeschieden wäre und keinen Zugriff mehr auf die geschäftlichen Unterlagen hätte, vermag den Bf. nicht zu exkulpieren, weil es dem Vertreter obliegt, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa in den Erkenntnissen vom 25.11.2009, 2008/15/0220 und 2008/15/0263, ausgeführt hat, ist es 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. Diese Darlegungspflicht trifft nämlich auch solche Haftungspflichtige, die im Zeitpunkt der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft nicht mehr deren Vertreter sind (VwGH 27.9.2012, 2009/16/0181).

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 Einbringlichkeit der betreffende Abgabe beim Primärschuldner gefährdet oder wesentlich erschwert ist.

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 € 1.583,93 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 hier nicht vor. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten Judikatur des VwGH.

Wien, am 18. Juni 2025