

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Dr. Lisa Pucher in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf Adr***, vertreten durch Dr. Peter Schober, M.B.L.-HSG, Rechtsanwalt, Schlüsselgasse 16/11, 1080 Wien, über die Beschwerde vom 12. Juli 2024 gegen den Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 12. Juni 2024 betreffend die Haftung als Geschäftsführer der ***F GmbH in Liqu*** für den entstandenen Rückstand an Kommunalsteuer für die Zeiträume Jänner und Februar 2018 sowie Dienstgeberabgabe für die Zeiträume Jänner, Februar, August und Oktober 2018 (Haftungsbetrag gesamt: € 1.982), nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 03.11.2025, zu Recht:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Der Beschwerdeführer wird im Ausmaß von € 698,90 zur Haftung für Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe (Jänner, Februar, August und Oktober 2018) herangezogen.

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

Am 10.04.2024 richtete der Magistrat der Stadt Wien (belangte Behörde) ein Schreiben betreffend die von der ***F GmbH in Liqu*** (nachfolgend auch „Primärschuldnerin“) geschuldete Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für den Zeitraum 01-12/2018 an den Beschwerdeführer (nachfolgend „Bf“). Der Bf sei bis 29.08.2019 im Firmenbuch als Geschäftsführer der ***F GmbH in Liqu*** eingetragen und daher ihr verantwortlicher Vertreter gewesen. Im gegenständlichen Fall seien Abgaben in Höhe eines Gesamtbetrages von

€ 1.982 nicht entrichtet worden, wobei sich der Rückstand auf dem Abgabenkonto wie folgt zusammensetzte:

Abgaben/Nebengebühren	Zeitraum	Betrag in Euro
Kommunalsteuer	01-12/2018	1.780,00
Dienstgeberabgabe	01-12/2018	202,00
Summe		1.982,00

Dem Bf werde gemäß § 183 Abs 4 BAO Gelegenheit gegeben, den vorliegenden Sachverhalt und das Ergebnis der Beweisaufnahme zur Kenntnis zu nehmen und sich innerhalb von 2 Wochen ab Zustellung dieses Schreibens dazu zu äußern. Sollte die Haft- und Zahlungspflicht des Bf anerkannt werden, werde er ersucht, den Rückstand zu begleichen. Das Schreiben ist dem Bf am 19.04.2024 zugestellt worden.

Am 06.06.2024 erließ der Magistrat der Stadt Wien einen Haftungsbescheid an den Bf.

Der Haftungsbetrag wurde im Bescheid wie folgt gegliedert:

Abgaben/Nebengebühren	Zeitraum	Betrag in Euro
Kommunalsteuer	01-02/2018	1.780,00
Dienstgeberabgabe	01/2018	98,00
Dienstgeberabgabe	02/2018	96,00
Dienstgeberabgabe	08/2018	6,00
Dienstgeberabgabe	10/2018	2,00
Summe		1.982,00

Begründend führte die belangte Behörde wie folgt aus:

Nach § 6a Abs 1 Kommunalsteuergesetz bzw § 6a Abs 1 Dienstgeberabgabengesetz haften die in § 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Kommunalsteuer bzw Dienstgeberabgabe insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens bzw einer Konkurseröffnung. Die Gesellschaft sei am 21.03.2023 im Firmenbuch gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht worden. Die Voraussetzung der erschwerten Einbringlichkeit sei durch die Löschung jedenfalls erfüllt, im gegenständlichen Fall sei der haftungsgegenständlichen Rückstand bei der Primärschuldnerin sogar uneinbringlich. ***Der Bf*** sei bis 29.08.2019 im Firmenbuch als Geschäftsführer der ***F GmbH in Liquu*** eingetragen gewesen. Er habe die Bezahlung weder veranlasst, noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen. Er habe somit die ihm als Geschäftsführer der Primärschuldnerin auferlegten Pflichten verletzt. Die Geltendmachung der Haftung entspreche auch den Ermessensrichtlinien der Zweckmäßigkeit und Billigkeit nach § 20 BAO, da nach der Aktenlage kein Hinweis darauf besteht, dass der nunmehr aushaftende

Betrag bei der Primärschuldnerin überhaupt noch eingebracht werden könnte. Der Rückstand resultiere aus der Differenz der Abgabebeträge laut den von der Primärschuldnerin eingebrachten Jahreserklärungen und den bei der Behörde eingelangten Zahlungen. Die Kommunalsteuer für das Jahr 2018 sei mit der Einreichung der Jahreserklärung mit einem Abgabebetrag in Höhe von € 14.632,77 festgesetzt worden, davon seien € 12.852,77 bezahlt worden. Die Dienstgeberabgabe 2018 betrage laut Jahreserklärung € 1.554, hierzu seien Zahlungen in Höhe von € 1.352 eingegangen.

Die am 12.07.2024 fristgerecht eingebrachte Beschwerde gegen den Haftungsbescheid wurde wie folgt begründet: Der Bf sei am 10.04.2024 (Anmerkung: Gemeint war offensichtlich der 10.04.2018.) Geschäftsführer der ***F GmbH*** geworden. Die Kommunalsteuer 01/2018 und 02/2018 und die Dienstgeberabgabe 01/2018 und 02/2018 seien am 15.02.2018 bzw am 15.03.2018 fällig geworden. Damals sei ***TR***, geboren am ***GebDatum***, Geschäftsführer der ***F GmbH*** gewesen. Als im März 2018 die Übernahme der Geschäftsführerfunktion durch den Bf verhandelt wurde, sei vom Bf abgeklärt worden, ob es Abgabenrückstände gibt. Es sei auch bei der belangten Behörde angerufen und gefragt worden, ob und gegebenenfalls wieviel Steuer offen ist. Die belangte Behörde habe den offenen Betrag gesagt und der Bf habe zur Voraussetzung seiner Funktionsübernahme gemacht, dass die ***F GmbH*** diesen Betrag bezahlt. Deshalb sei es im März 2018 (Anmerkung: am 12.03.2018, bei der Abgabenbehörde am 16.03.2018 verbucht) zu einer Nachzahlung gekommen. Allerdings habe die belangte Behörde damals nicht den ganzen offenen Betrag gesagt, sondern nur den Rückstand für 2017. Während der Funktionszeit des Bf fällig werdende Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe sei (bis auf € 8) vollständig bezahlt worden. Am 27.09.2018 habe der Bf den Jahresabschluss für 2017 unterschrieben. Bei der Erstellung des Jahresabschlusses habe er nochmals kontrolliert, ob die gesamte Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für das Geschäftsjahr 2017 bezahlt worden ist. Dies sei der Fall gewesen. Am 29.08.2019 habe die Funktionszeit des Bf geendet. An diesem Tag sei ***PI***, geboren am ***GebDatum***, zum Liquidator bestellt worden. Den Jahresabschluss für das Jahr 2018 habe nicht mehr der Bf gemacht und unterschrieben, sondern ***PI***. Bei der Erstellung des Jahresabschlusses 2018 hätte der Bf für das Geschäftsjahr 2018 wie immer noch einmal kontrolliert, ob auch die Abgaben aus der Zeit vor seiner Geschäftsführerfunktion bezahlt worden sind. Dazu sei es aber aufgrund seines Ausscheidens nicht mehr gekommen. Die ***F GmbH*** hätte damals genügend liquide Mittel gehabt, um die Abgaben zu bezahlen. Es werde der Antrag, eine mündliche Verhandlung durchzuführen, gestellt sowie die Aufhebung des bekämpften Bescheides, in eventu die Herabsetzung des Haftungsbetrages, beantragt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 13.08.2024 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Es sei Aufgabe des Vertreters, nachzuweisen, dass ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten für die Gesellschaft unmöglich gewesen ist, widrigenfalls könne angenommen werden, er sei seiner Pflicht schuldhafterweise nicht nachgekommen. Dem

Beschwerdevorbringen wurde folgendes entgegengehalten: Bei der Kommunalsteuer und der Dienstgeberabgabe handle es sich um Selbstbemessungsabgaben. Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH bewirke die Einreichung der Erklärung betreffend eine Selbstbemessungsabgabe kraft ausdrücklicher gesetzlicher Anordnung die Festsetzung der Abgaben. Damit seien dieselben Rechtswirkungen wie mit einer bescheidmäßigen Festsetzung verbunden (vgl VwGH 12.11.2019, Ra 2019/16/0153). Im gegenständlichen Fall sei die Festsetzung der Kommunalsteuer und der Dienstgeberabgabe für das Jahr 2018 durch die Einreichung der Jahreserklärungen am 05. bzw 15.03.2019 erfolgt, davor habe die belangte Behörde gar keine Kenntnis über die genaue Höhe der Abgaben für das Jahr 2018 gehabt. Mit der Bestellung einer Person zum Geschäftsführer werde dieser Person auch die Pflicht zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Vorschriften übertragen. Der Geschäftsführer habe insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft entrichtet werden. Ein Geschäftsführer habe sich bei Übernahme seiner Funktion auch darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene GmbH bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist, weil die Pflicht der GmbH zur Abgabentrückstellung erst mit deren Abstattung endet. Die GmbH bleibe verpflichtet, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr oder Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen, und zur Erfüllung dieser Verpflichtung sei der - jeweils im Amt befindliche - Geschäftsführer der GmbH verhalten. Der Geschäftsführer habe sich demnach zu unterrichten, welchen Stand das Abgabenkonto der Gesellschaft zum Zeitpunkt der Übernahme der Geschäftsführerfunktion hat, und es treffe ihn die Pflicht, die Beträge eines allfälligen Rückstandes, wie er am Abgabenkonto ausgewiesen (verbucht) ist, zu entrichten (vgl VwGH 22.04.2015, 2013/16/0208). Dem Betreffenden obliege die Beweislast, dass er sich in diesem Sinn unterrichtet hat (vgl VwGH 13.11.1992, 91/17/0047). Nach *Althuber/Twardosz* (RdW 2014/542, 499) bestehe vor Amtsantritt eine aktive Informationspflicht hinsichtlich allfälliger Abgabenrückstände der Gesellschaft, wobei nicht nur mit den zuständigen Mitarbeitern im Unternehmen Rücksprache zu halten sei, sondern auch bei allfälligen externen Beratern (etwa dem Steuerberater der Gesellschaft) nachgefragt werden sollte, ob Abgaben entrichtet wurden und was allenfalls die Gründe dafür sind. Der Bf übersehe, dass die belangte Behörde erst mit Einreichung der Jahreserklärungen am 05. bzw 15.03.2019 Kenntnis über die tatsächliche Höhe der Kommunalsteuer bzw Dienstgeberabgabe für das Jahr 2018 haben konnte, somit sei eine Auskunft über den Abgabenrückstand 2018 im März 2018 der belangten Behörde nicht möglich gewesen. Zum Zeitpunkt der Einreichung der Jahreserklärungen sei jedoch der Bf Vertreter der Primärschuldnerin und verpflichtet gewesen, auch den fälligen Abgabenrückstand für Jänner bis Februar 2018 zu begleichen. Dass er sich bei der zuständigen Steuerberatung oder bei der belangten Behörde über allfällige Abgabenrückstände nach Einreichung der Jahreserklärung erkundigt habe, habe der Bf weder behauptet noch nachgewiesen. Wenn der Bf angibt, dass bei Beendigung seiner Geschäftsführerfunktion im August 2019 genügend liquide Mittel, um die Abgaben zu zahlen vorhanden gewesen seien, so sei davon auszugehen, dass diese liquiden Mittel auch im März 2019 vorhanden waren. Somit ist der Nachweis, dass dem Bf die Erfüllung

seiner Pflichten unmöglich war, nicht erbracht worden. Der Pflichtverletzung des Bf liege in der Missachtung der abgabenrechtlichen Bestimmungen. Er hätte dafür Sorge tragen müssen, dass Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für den Haftungszeitraum entrichtet werden.

Der Bf hat fristgerecht einen Vorlageantrag eingebracht. Die Auskunft der belangten Behörde über den offenen Betrag im März 2018 (rund € 15.000) sei zwar auf Veranlassung des Bf erfolgt, sie sei allerdings dem damaligen Geschäftsführer (***TR***) erteilt worden. Dieser Betrag sei sodann bezahlt worden. ***TR*** habe die Zahl von rund € 15.000 der damaligen externen Bilanzbuchhalterin ***RB*** mündlich gesagt. Die Bilanzbuchhalterin habe diesen Betrag als Zahlung von Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe verbucht. ***RB*** erkläre sich den Rückstand (nachvollziehbar) so, dass im mitgeteilten Betrag von rund € 15.000 (ohne dass sie das gewusst hätte) auch Zinsen und Säumniszuschläge enthalten gewesen sein müssen. Die „Buchung“ dieser Zinsen und Säumniszuschläge „auf die tatsächliche Abgabe“ müsse der Grund dafür gewesen sein, dass der Rückstand in der Buchhaltung nicht ersichtlich war. Da der Rückstand selbst ***RB*** nicht bewusst gewesen sei, habe auch das Zusammenwirken zwischen ihr und dem Bf ihn nicht zu Tage bringen können. Der Bf beantrage, die Behörde möge im gegenständlichen Beschwerdeverfahren ermitteln, wie sich der im März 2018 mitgeteilte (und dann bezahlte) Betrag von rund € 15.000 auf Steuern, Säumniszuschläge und Zinsen aufgeteilt hat. Es werde die Einvernahme von ***RB***, per Adresse ***Zeugin Adr***, beantragt.

Am 23.10.2024 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vorgelegt. Im Vorlagebericht wurde wie folgt erläutert: Mit dem vom Bf im Vorlageantrag erstatteten Vorbringen habe dieser nicht nachgewiesen, dass er seiner in der Beschwerdevorentscheidung beschriebenen aktiven Informationspflicht hinsichtlich allfälliger Abgabenrückstände der Gesellschaft nachgekommen ist. Er - und nicht der damalige Geschäftsführer - hätte sich über den Stand des Abgabekontos (Verrechnungskonto etc) bei den zuständigen Mitarbeitern im Unternehmen bzw bei der externen Bilanzbuchhalterin erkundigen und den Rückstand auch für Jänner und Februar 2018 begleichen müssen. Für den Rückstand aus dem Jahr 2018 in Höhe von € 1.982 bei Bescheiderlassung sei auch nicht der Grund gewesen, dass im bezahlten Betrag von rund € 15.000 Zinsen und Säumniszuschläge, die der damaligen Bilanzbuchhalterin nicht bekannt sein sollen, enthalten waren. Am 16.03.2018 seien nur Nebengebühren mit einem Betrag von € 322,70 abgestattet worden, dies erkläre jedoch nicht den Rückstand von € 1.982. Der Bf habe auch nicht glaubhaft gemacht, wieso der Bilanzbuchhalterin im März 2018 der Abgabenrückstand für Jänner und Februar 2018 nicht bekannt gewesen sei, zumal Löhne und Gehälter ausbezahlt worden sind und Dienstverhältnisse bestanden haben.

Am 03.11.2025 hat die beantragte mündliche Verhandlung in Anwesenheit des Bf sowie seines rechtsfreundlichen Vertreters und von Vertreterinnen der belangten Behörde am BFG stattgefunden. Als Zeugin wurde die Bilanzbuchhalterin ***RB*** einvernommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf war von 10.04.2018 bis 29.08.2019 Geschäftsführer der ***F GmbH*** (früher ***FN***) mit Sitz in Wien und dem Geschäftszweig Handel, Miete und Vermietung von Personenkraftwagen aller Art. Zuvor war ***TR***, geboren am ***GebDatum***, Geschäftsführer der ***F GmbH*** (Funktionsperiode 14.06.2017 bis 10.04.2018). Mit Generalversammlungsbeschluss vom 29.08.2019 ist die Auflösung der Gesellschaft beschlossen worden und ***PI***, geboren am ***GebDatum***, zum Liquidator der Gesellschaft bestellt worden. Am 21.03.2023 ist die ***F GmbH in Liqui*** infolge Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG amtswegig aus dem Firmenbuch gelöscht worden. Bei der Primärschuldnerin haften die bereits entstandenen und fälligen Abgabenverbindlichkeiten (wie dem Bf im Haftungsweg vorgeschrieben) - sieht man von der vom Bf am 18.06.2024 (vorläufig) geleisteten Zahlung in Höhe des Haftungsbetrages ab - unberichtigt aus. Die ***F GmbH*** hatte zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt der hier im Haftungsweg vorgeschriebenen Abgaben (15. des folgenden Kalendermonates, dh 15.02., 15.03., 15.09., 15.11. - jeweils des Jahres 2018), aber auch später - und jedenfalls bis zum Ende der Funktionsperiode des Bf - genügend liquide Mittel, um die Abgaben zu bezahlen.

Der Bf war und ist Diplomingenieur für Wirtschaftsingenieurwesen - Maschinenbau, hatte bereits früher eine Unternehmensberatungskanzlei und hatte damals (dh im Jahr 2018) schon bei anderen GmbHs Geschäftsführerfunktionen inne gehabt. Er hatte einen Überblick darüber, welche Steuern bei der ***F GmbH*** anfallen; auch, dass bei der Gesellschaft Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe, monatlich fällig, anfällt, war dem Bf bewusst.

Vor Übernahme seiner Geschäftsführerfunktion führte der Bf diesbezüglich Gespräche mit den Gesellschaftern der ***F GmbH***. Im Zuge der geführten Gespräche ist dem Bf allgemein zur Kenntnis gelangt, dass die Gesellschaft Steuern, die in der Vergangenheit fällig geworden sind, nicht bezahlt hat. Der Bf gab daraufhin den Gesellschaftern der ***F GmbH*** bekannt, er mache die Übernahme seiner Geschäftsführerfunktion davon abhängig, dass hinsichtlich der offenen Steuern eine Kontrolle erfolgt und diese entsprechend beglichen werden. Dem Bf ist von Seiten der ***F GmbH*** mitgeteilt worden, man habe den Magistrat der Stadt Wien kontaktiert und dort die Höhe des offenen Abgabenrückstandes erfragt, sodann ist von der ***F GmbH*** (am 12.03.2018) ein Betrag von € 15.013,20 an den Magistrat der Stadt Wien überwiesen worden (gebucht auf dem Abgabenkonto des Magistrates der Stadt Wien am 16.03.2018). Der Bf nahm daraufhin noch Einsicht in ihm zugänglich gemachte Unterlagen aus der Buchhaltung, die ***RB***, eine Bilanzbuchhalterin, die damals im Jahr 2018 bereits seit dem Jahr 2012 die Buchhaltung und die Lohnverrechnung für die ***F GmbH*** erledigt hatte, für Zwecke der Übergabe zur Verfügung stellte. Nach Würdigung dieser Unterlagen durch den Bf ging er davon aus, dass die ***F GmbH*** - nach Leistung der oben erwähnten

Zahlung - keine Verbindlichkeit, sondern sogar eine Forderung gegenüber dem Magistrat der Stadt Wien, ausweist. Damit betrachtete er die Angelegenheit als erledigt, er ging davon aus, dass bei der ***F GmbH*** keine Abgabenschuldigkeiten mehr aus Perioden bis einschließlich Februar 2018 bestanden haben.

Ab dem 15.04.2018 (dh mit Fälligkeitsdatum von Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für den Monat März 2018) und während der gesamten Funktionsperiode des Bf wurden Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe (von geringfügigen Ausnahmen abgesehen, siehe etwa Dienstgeberabgabe für die Monate August und Oktober 2018) von der ***F GmbH*** zeitgerecht zum Fälligkeitstermin entrichtet. Es wurden aufgrund der Lohnverrechnung, die ***RB*** erstellte, jeweils zum 15. eines Monats die entsprechenden Zahlungen eingestellt bzw Zahlungsanweisungen gegeben und der Bf stellte sicher, dass die Beträge vom Konto abgebucht werden. Der Bf kontrollierte auch monatlich die OP-Listen sowie die Behördenkonten. Unterjährig wurden die Konten stichprobenartig - unter Einbindung von ***RB***, die etwa einmal in der Woche im Büro der ***F GmbH*** anwesend gewesen ist - daraufhin angesehen, ob allfällige Differenzen, die darin bestehen, dass nicht sämtliche Abgabenverbindlichkeiten bezahlt wurden, bestehen. Dass - insbesondere für die Monate Jänner und Februar 2018 geschuldete - Abgabenbeträge tatsächlich unberichtigt geblieben sind, ist dabei nicht aufgefallen. In die Jahresabschlussarbeiten für das Jahr 2018, im Zuge solcher üblicherweise eine noch genauere Kontrolle erfolgt, war der Bf nicht mehr eingebunden; diese haben erst nach Ende seiner Funktionsperiode als Geschäftsführer (dh nach dem 29.08.2019) stattgefunden.

Die Jahreserklärungen hat ***RB*** erstellt. Der Bf ließ sich diese von ihr erläutern und ging sie gemeinsam mit ***RB*** durch; man sah sich die Buchhaltungsunterlagen (Konto Verbindlichkeiten Gemeinde) an; damals war eine nicht völlig geringfügige Verbindlichkeit gegenüber dem Magistrat der Stadt Wien buchhalterisch ausgewiesen, man hat dies entweder nicht erkannt oder daraus nicht den Schluss gezogen, dies könnte daran liegen, dass noch Abgaben aus dem Jahr 2018 offen sind, zu einer Nachfrage beim Magistrat der Stadt Wien, ob und inwieweit tatsächlich noch Abgaben aus dem Jahr 2018 rückständig sind, sah man sich nicht veranlasst.

Auch vor der Übernahme der Geschäftsführerfunktion durch den Bf war ***RB*** regelmäßig vor Ort bei der ***F GmbH***. Ihr Ansprechpartner war damals ***TR*** (der frühere Geschäftsführer), aber auch ***MP*** (ein Bevollmächtigter des Unternehmens), der im Unternehmen die entsprechenden Aufgaben (Buchhaltung, Lohnverrechnung, Steuern) übernommen hat und jeden Tag im Büro war. ***RB*** hatte - so wie es auch während der Funktionsperiode des Bf erfolgt ist - schon früher auf Basis der monatlichen Lohnverrechnung Überweisungslisten erstellt, die die Abgaben, das Fälligkeitsdatum, die Bankverbindung und die Steuernummer enthielten; diese hat sie immer bereits einige Tage vor dem Monatsletzten an das Unternehmen übermittelt und an sich war es vom Aufgabenbereich von ***MP***

umfasst, sich um die fristgerechte Überweisungen zu kümmern. In der Buchhaltung für den entsprechenden Monat war die entsprechende Buchung (Einstellen einer Verbindlichkeit) spätestens zum 15. des zweitfolgenden Monates (Anmerkung: Bis dahin ist die Buchhaltung für einen Monat laut ***RB*** spätestens fertig zu stellen gewesen.) ersichtlich (dh zB für Jänner spätestens am 15. März oder für Februar spätestens am 15. April). Zahlungen waren erst in der Buchhaltung für den Monat der Zahlung ersichtlich (dh beispielsweise bei fristgerechter Zahlung der Kommunalsteuer für Jänner bis 15. Februar in der Buchhaltung für Februar, die spätestens bis zum 15. April fertig war). Für das Jahr 2017 ist unterjährig nur für den Monat April 2017 Kommunalsteuer abgeführt worden. Im Oktober 2017 wurde seitens des Magistrates der Stadt Wien eine Prüfungshandlung hinsichtlich Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe durchgeführt, in die auch ***RB*** involviert war, dabei ist festgestellt worden, dass für die Monate 01-09/2017 vom Unternehmen ***F GmbH*** zusätzlich ein Betrag von € 10.292,08 an Kommunalsteuer (€ 1.230 an Dienstgeberabgabe) geschuldet wird. Erst im März 2018 ist der Betrag - auf Veranlassung des Bf - vom Unternehmen Großteils, jedoch nicht zur Gänze - beglichen worden (Anmerkung: Der offen gebliebene Restbetrag ist während des Jahres 2018 abgestattet worden.). Unterjährig war es früher, dh vor Übernahme der Geschäftsführerfunktion durch den Bf, sehr oft so, dass die Steuern der Stadt Wien - trotz zeitgerechter Information durch ***RB*** mittels Überweisungslisten (siehe oben) - nicht rechtzeitig bezahlt worden sind. Es hat dann immer wieder höhere Nachzahlungen gegeben.

Erstmals wendete sich die belangte Behörde im April 2024 - im Wege eines Haftungsvorhaltes - wegen der noch aushaftenden Abgaben an den Bf. Mit den Schreiben vom 21.02.2023 (dh ein Monat vor der Löschung der ***F GmbH in Liqui*** aus dem Firmenbuch) übermittelte der Magistrat der Stadt Wien der Primärschuldnerin zwei Buchungsmitteilungen für Kommunalsteuer (betreffend die Jahre 2018, 2020 und 2021) und Dienstgeberabgabe (betreffend die Jahre 2018-2020) auch über einen Betrag von € 1.514 an Kommunalsteuer für das Jahr 2018 (hier haftungsgegenständlich) sowie die (ebenfalls dem Bf im Haftungsweg vorgeschriebene) Dienstgeberabgabe in Höhe von € 202. Sonstige Maßnahmen, die auf die Einbringung der betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin gerichtet waren, hat die belangte Behörde nicht gesetzt. Mit (rechtswirksam an den Haftungspflichtigen - mit österreichischer Zustelladresse - zugestelltem) Haftungsbescheid vom 06.06.2024 wurde auch ***TR*** zur Haftung für einen Betrag von € 1.974 (beinhaltend die gegenüber dem Bf in Haftung gezogenen Beträge an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für die Monate 01-02/2018) herangezogen. ***TR*** hat bisher keine Zahlungen geleistet. Dieser Haftungsbescheid ist rechtskräftig. Vollstreckungsversuche gegenüber ***TR*** wurden - im Hinblick darauf, dass der Bf den ihm im Haftungsweg vorgeschriebenen Betrag (€ 1.982) mangels beantragter Aussetzung der Einhebung am 18.06.2024 bezahlt hat (Anmerkung: Andere Gründe für diese Vorgehensweise wurden von der belangten Behörde nicht ins Treffen geführt.) - nicht unternommen.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zur Vertreterstellung des Bf, aber auch der seines Vorgängers sowie des Liquidators ergeben sich aus einem Firmenbuchauszug der ***F GmbH in Liqu***.

Die Feststellungen zur Löschung der ***F GmbH in Liqu*** gemäß § 40 FBG gründen sich auf die Eintragungen im Firmenbuch.

Die Feststellung, dass bei der Primärschuldnerin aufgrund von Lohn- und Gehaltsauszahlungen und Dienstverhältnissen im Jahr 2018 eine Steuerschuld in Höhe von € 14.632,77 (Kommunalsteuer) bzw € 1.554 (Dienstgeberabgabe) entstanden ist, gründet sich auf die von der Primärschuldnerin im Jahr 2019 abgegebenen Jahreserklärungen für das Jahr 2018. Dass die bereits entstandenen und fälligen Abgabenverbindlichkeiten (wie im Haftungsweg an den Bf vorgeschrieben) - sieht man von der vom Bf am 18.06.2024 (vorläufig) geleisteten Zahlung in Höhe des Haftungsbetrages ab - bei der Primärschuldnerin unberichtigt aushaften, ist unstrittig. Die für das Jahr 2018 geleisteten Zahlungen ergeben sich aus dem beim Magistrat der Stadt Wien für die Primärschuldnerin geführten Abgabenskonto, diese Unterlage ist dem Bf bekannt bzw wurde ihm spätestens in der mündlichen Verhandlung zur Kenntnis gebracht; Zahlungen wurden mit den ältesten Abgabenverbindlichkeiten verrechnet, soweit keine Widmung erfolgt ist.

Dass die ***F GmbH*** zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt der hier im Haftungsweg vorgeschriebenen Abgaben (15. des folgenden Kalendermonates, dh 15.02., 15.03., 15.09., 15.11. - jeweils des Jahres 2018), aber auch später - und jedenfalls bis zum Ende der Funktionsperiode des Bf - genügend liquide Mittel hatte, um die betreffenden Abgaben zu bezahlen, brachte der Bf selbst vor (siehe Beschwerde).

Allgemein wird festgehalten, dass der Bf in der mündlichen Verhandlung bestrebt erschien, die Fragen des BFG zu beantworten und konstruktiv dabei mitzuwirken, dass ein umfassendes Bild über die Sachlage vermittelt wird; an der Glaubwürdigkeit des Bf im Generellen hegt das BFG keinerlei Zweifel. Insofern konnten aufgrund der Angaben des Bf, die dieser in der mündlichen Verhandlung gemacht hat, bedenkenfrei nachfolgend angeführte Feststellungen getroffen werden:

- Feststellungen zur Ausbildung des Bf bzw zu dessen für die hier gegenständliche Funktion relevanter Berufserfahrung, aber auch zum Umstand, dass sich der Bf einen Überblick darüber verschafft hatte, welche Steuern bei der ***F GmbH*** anfallen, und auch in Kenntnis davon war, dass bei der Gesellschaft Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe, monatlich fällig, anfällt
- Feststellungen zu den vor Übernahme der Geschäftsführerfunktion bei der ***F GmbH*** vom Bf unternommenen Erkundigungen betreffend offener Abgabenschuldigkeiten beim Magistrat der Stadt Wien

- Dass im März 2018 seitens der ***F GmbH*** eine Zahlung in Höhe von € 15.013,20 an den Magistrat der Stadt Wien geleistet wurde (siehe auch die von ***RB*** in der mündlichen Verhandlung übergebene Unterlage aus der Buchhaltung, Kontoauszug Konto Verbindlichkeiten Gemeinde und der im Akt befindliche Abgabekontoauszug)
- Dass der Bf - nachdem die Zahlung in Höhe von € 15.013,20 geleistet worden war - in die ihm zugänglich gemachten Unterlagen aus der Buchhaltung, die ***RB***, eine Bilanzbuchhalterin, die damals im Jahr 2018 bereits seit dem Jahr 2012 die Buchhaltung und die Lohnverrechnung für die ***F GmbH*** erledigt hatte, für Zwecke der Übergabe zur Verfügung stellte, Einsicht genommen hat, woraus der Bf schließen konnte, dass auf dem Konto Verbindlichkeiten Gemeinde - nach Leistung der oben erwähnten Zahlung - keine Verbindlichkeit mehr gegenüber dem Magistrat der Stadt ausgewiesen war; als Anfangssaldo 01.01.2018, Eröffnungsbilanz, werden Verbindlichkeiten gegenüber dem Magistrat der Stadt Wien in Höhe von € 14.485,74 gezeigt, am 12.03.2018 ist ein Betrag von in Höhe von € 15.013,20 gezahlt worden. Dies konnte vom BFG anhand der von der Zeugin ***RB*** in der mündlichen Verhandlung übergebenen Unterlagen (Kontoauszug Konto Verbindlichkeiten Gemeinde) nachvollzogen werden, und zwar unter der Annahme, dass zum Zeitpunkt der Einsichtnahme durch den Bf (Anmerkung: Die Zahlung ist am 12.03.2018 erfolgt. Der exakte Zeitpunkt der Einsichtnahme in die betreffenden Unterlagen war nicht mehr feststellbar.) die Buchhaltung für Jänner 2018 noch nicht fertig gewesen ist, sodass die für Jänner 2018 eingebuchte Verbindlichkeit in Höhe von € 1.020,48 (Kommunalsteuer) bzw € 108 (Dienstgeberabgabe) in der Buchhaltung noch nicht ersichtlich gewesen ist, was anhand der Angaben, die ***RB*** dazu gemacht hat (siehe Punkt II.1), nicht undenkbar erscheint.

Auf die - vom BFG durchwegs als glaubhaft eingestuft und widerspruchsfrei zu den Aussagen des Bf zu Protokoll gegebenen - Zeugenaussagen von ***RB*** (Bilanzbuchhalterin der ***F GmbH*** im hier relevanten Zeitraum) werden nachfolgend angeführte Feststellungen gestützt:

- Feststellung, wie im Unternehmen sichergestellt worden ist, dass ab dem 15.04.2018 (dh mit Fälligkeitsdatum von Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für den Monat März 2018 und während der gesamten Funktionsperiode des Bf) Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe von geringfügigen Ausnahmen abgesehen (siehe etwa Dienstgeberabgabe für die Monate August und Oktober 2018) von der ***F GmbH*** zeitgerecht zum Fälligkeitstermin entrichtet wurden (siehe auch die aktenkundigen Auszüge aus dem beim Magistrat der Stadt Wien für die ***F GmbH*** geführten Abgabekonto)
- Feststellung, dass im Zuge der laufenden stichprobenartigen Kontrollen die Nichtentrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben nicht auffällig wurde und der Bf in die Jahresabschlussarbeiten für das Jahr 2018, im Zuge deren üblicherweise eine

noch genauere Kontrolle erfolgt, aufgrund seines Ausscheidens nicht mehr eingebunden war

- Feststellung zur Erstellung der Steuererklärungen und mit welchen Kontrollmaßnahmen gewährleistet werden sollte, dass der erklärte Betrag dem entrichteten Betrag entspricht (Anmerkung: Man hat dabei im Wesentlichen widerspruchsfrei bekannt gegeben, dass in der Buchhaltung der ***F GmbH*** keine Differenzen ersichtlich gewesen sein sollen, aus denen der Schluss gezogen worden ist, dass insbesondere die für die Monate Jänner und Februar 2018 geschuldeten Abgaben unberichtigt geblieben sein könnten, weshalb man sich nicht zur Setzung weiterer Prüfschritte, zB Kontaktaufnahme mit dem Magistrat der Stadt Wien, veranlasst gesehen habe. Unterlagen aus der Buchhaltung, die zeigen, dass damals tatsächlich keine oder nur völlig geringfügige Differenzen ersichtlich gewesen sind, wurden jedoch nicht vorgelegt. Dass tatsächlich auf dem Konto Verbindlichkeiten Gemeinde eine Verbindlichkeit in einem sich zwischen zumindest € 200 und € 300 bewegenden Ausmaß ersichtlich gewesen sein muss, hat das BFG aus Kontoauszügen, die ***RB*** in der mündlichen Verhandlung übergeben hat, abgeleitet; die Jahreserklärungen sind im März 2019 abgegeben worden.)
- Feststellungen zur Zusammenarbeit von Vertretern/Mitarbeitern der ***F GmbH*** und ***RB*** in steuerlichen Angelegenheiten und insbesondere in Bezug auf die gegenüber dem Magistrat der Stadt Wien geschuldeten Abgaben vor Übernahme der Geschäftsführungsfunktion durch den Bf sowie zur Aufgabenaufteilung und dazu, wann Buchungen (Einstellen einer Verbindlichkeit, Zahlungen) in der Buchhaltung spätestens ersichtlich waren
- Dass es unterjährig früher, dh vor Übernahme der Geschäftsführerfunktion durch den Bf, sehr oft so war, dass die Steuern der Stadt Wien - trotz zeitgerechter Information durch ***RB*** mittels Überweisungslisten (siehe oben) - nicht rechtzeitig bezahlt worden sind und es immer wieder höhere Nachzahlungen gegeben hat. Etwa im Jahr 2017 ist unstrittig nur für den Monat April 2017 Kommunalsteuer abgeführt worden; für die Monate 01-09/2017 wurde im Oktober 2017 anlässlich einer seitens des Magistrates der Stadt Wien durchgeführten Prüfungshandlung hinsichtlich Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe ein zusätzlich geschuldeter Betrag von insgesamt € 11.522,08 festgestellt, der - erst auf Veranlassung des Bf - im März 2018 zum Großteil, aber nicht zur Gänze, beglichen wurde, was aktenkundig ist.

Im Übrigen wird auf den Akteninhalt verwiesen (siehe insbesondere den Haftungsvorhalt an den Bf und Buchungsmittelungen in Bezug auf die haftungsgegenständlichen Abgaben für das Jahr 2018, die im Februar 2023 an die Primärschuldnerin ergangen sind, elektronische Zustellung); sonstige Maßnahmen, die auf die Einbringung der betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin gerichtet waren, sind nicht aktenkundig. Dass auch ***TR*** (mit rechtswirksam an den Haftungspflichtigen - mit österreichischer Zustelladresse - zugestellt) im

Haftungsbescheid vom 06.06.2024 zur Haftung für einen Betrag von € 1.974 (beinhaltend die gegenüber dem Bf in Haftung gezogenen Beträge an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für die Monate 01-02/2018) herangezogen worden ist, ergibt sich aus einem Aktenvermerk der belangten Behörde. Dort wird vermerkt: „*Keine Zhlg eingel. Betreffender Rü Kommst 2018 + DGA 1+2/2018 wurde allerdings bereits von ***Der Bf*** am 18.06.2024 bez. Somit keine Mhg. MAK.* Der Bescheid ist laut einer vom Magistrat der Stadt Wien erteilten Information rechtskräftig. Aus dem Vermerk hat das BFG geschlossen, dass die belangte Behörde in Hinblick auf die Zahlung des haftungsgegenständlichen Betrages durch den Bf bislang keinerlei Eintreibungsmaßnahmen gegenüber ***TR*** gesetzt hat. Andere als die von der belangten Behörde im Aktenvermerk festgehaltenen Gründe dafür wurden nicht ersichtlich gemacht.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Zu klären war, ob und inwieweit die Haftungsinspruchnahme des Bf für die haftungsgegenständlichen Abgabenverbindlichkeiten zu Recht erfolgt ist:

(1) Rechtliche Rahmenbedingungen

§ 6a Kommunalsteuergesetz 1993 regelt:

„(1) Die in den §§ 80 ff der Bundesabgabenordnung bezeichneten Vertreter haften 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 Bundesabgabenordnung gilt sinngemäß.

(2) Soweit Personen auf die Erfüllung der Pflichten der Abgabepflichtigen und der in §§ 80 ff Bundesabgabenordnung bezeichneten Vertreter tatsächlich Einfluss nehmen, haben sie diesen Einfluss dahingehend auszuüben, dass diese Pflichten erfüllt werden.

(3) Die in Abs. 2 bezeichneten Personen haften für die Kommunalsteuer insoweit, als diese Abgabe infolge ihrer Einflussnahme nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Falle der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.“

§ 6a Wiener Dienstgeberabgabengesetz enthält folgende Regelung:

„(1) Die in den §§ 80 ff Bundesabgabenordnung – BAO bezeichneten Vertreter haften 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 Bundesabgabenordnung – BAO gilt sinngemäß.

(2) Soweit Personen auf die Erfüllung der Pflichten der Abgabepflichtigen und der in §§ 80 ff Bundesabgabenordnung – BAO bezeichneten Vertreter tatsächlich Einfluss nehmen, haben sie diesen Einfluss dahingehend auszuüben, dass diese Pflichten erfüllt werden.

(3) Die in Abs. 2 bezeichneten Personen haften für die Dienstgeberabgabe insoweit, als diese Abgabe infolge ihrer Einflussnahme nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Falle der Konkurseröffnung.“

§ 80 Abs 1 BAO sieht vor: „Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, daß die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.“

Demnach setzt die Geltendmachung der Haftung gemäß § 6a Kommunalsteuergesetz bzw § 6a Wiener Dienstgeberabgabengesetz in Verbindung mit § 80 BAO folgendes voraus:

1. Vertreterstellung gemäß den §§ 80 ff BAO
2. Erschwerte Einbringlichkeit der betreffenden Abgabeforderung beim Vertretenen (Primärschuldner)
3. Verletzung von abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten
4. Verschulden des Vertreters
5. Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und erschwerter Einbringlichkeit

Die Erlassung von Haftungsbescheiden (§ 224 BAO) liegt im Ermessen der Abgabenbehörde (siehe *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 7 Rn 5 mwN). Nach § 20 BAO müssen sich Ermessensentscheidungen in den Grenzen 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. Wesentliches Ermessenskriterium bei der Geltendmachung persönlicher Haftungen ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Dem Begriff „Billigkeit“ ist die Bedeutung „Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei“, dem Begriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen (vgl zB VwGH 03.07.2003, 2000/15/0043). Kriterien bei der Ermessensübung, ob in und inwieweit eine Inanspruchnahme des Vertreters erfolgt, sind beispielsweise die Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben (etwa bei Vertrauen auf eine Rechtsauskunft der Abgabenbehörde,

siehe *Stoll*, Ermessen² 394), der Grad des Verschuldens des Haftungspflichtigen (VwGH 15.09.1995, 93/17/0404), ein allfälliges behördliches Verschulden (Mitverschulden) an der Uneinbringlichkeit (vgl zB *Arnold*, AnwBl 1987, 470; *Stoll*, Ermessen² 394) oder Unbilligkeiten angesichts lange verstrichener Zeit (vgl zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, VwGH 03.09.2008, 2006/13/0159, VwGH 16.10.2014, Ro 2014/16/0066).

(2) Schlussfolgerungen

Die oben angeführten - aus § 6a Kommunalsteuergesetz bzw § 6a Wiener Dienstgeberabgabengesetz sowie den §§ 80 ff BAO ableitbaren - Haftungsvoraussetzungen sind im vorliegenden Fall erfüllt:

Der Bf hatte im Zeitraum 10.04.2018 bis 29.08.2019 die Position als Geschäftsführer der Primärschuldnerin inne; er gehörte damit zum in den §§ 80 ff BAO angesprochenen Personenkreis.

Die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderungen bei der ***F GmbH in Liqu*** steht spätestens mit der amtswegigen Löschung der Gesellschaft am 21.03.2023 im Firmenbuch gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit fest (VwGH 30.05.1989, 89/14/0044). Eine (auch nur teilweise) Einbringung der noch aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten bei der Primärschuldnerin ist nicht mehr möglich.

Zu den Pflichten des Geschäftsführers einer GmbH gehört es, die abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Gesellschaft wahrzunehmen und für die Entrichtung der Abgaben aus den verwalteten Mitteln zu sorgen (siehe zB VwGH 22.09.1999, 96/15/0049, VwGH 03.09.2008, 2006/13/0121, VwGH 29.04.2010, 2008/15/0085). Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe wären monatsweise, jeweils am 15. des darauffolgenden Monats zu entrichten gewesen (siehe § 11 Abs 2 Kommunalsteuergesetz 1993 sowie § 6 Abs 1 Wiener Dienstgeberabgabengesetz). Dies gilt für Abgaben, deren Fälligkeit zwischen 10.04.2018 bis 29.08.2019 eingetreten ist (dh für die Dienstgeberabgabe für August und Oktober 2018). Hinsichtlich Abgaben, die bereits fällig waren, bevor der Bf die Vertreterstellung bei der Primärschuldnerin eingenommen hat (Kommunalsteuer für die Monate Jänner und Februar 2018) ist allgemein darauf hinzuweisen, dass die Verantwortung des Geschäftsführers nicht erst mit dessen Bestellung beginnt, sondern er auch verpflichtet ist, bis dahin angesammelte Abgabenrückstände zu begleichen (vgl VwGH 16.09.2003, 2000/14/0162). Es obliegt dem Geschäftsführer, die vor seiner (erneuten) Bestellung fällig gewordenen Abgabenschulden der Gesellschaft aus deren allenfalls vorhandenen Mitteln zu entrichten (vgl VwGH 23.01.1997, 95/15/0163). Die Pflicht der Primärschuldnerin zur Abgabentrichtung endet erst mit deren Abstattung und sie bleibt verpflichtet, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr oder Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen. Zur Erfüllung dieser Verpflichtung ist der Geschäftsführer verhalten (vgl VwGH 27.02.2008, 2005/13/0094). Eine Mittellosigkeit der Gesellschaft hat der Bf nicht aufgezeigt. Im Gegenteil: Man hat sogar vorgebracht, die ***F

GmbH*** habe genügend liquide Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben gehabt, dennoch sind die betreffenden Abgabenschulden (Kommunalsteuer 01-02/2018 und Dienstgeberabgabe 08/2018 und 10/2018) zur Gänze unberichtigt geblieben.

Nur schuldhaftes Verletzen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigt zur Haftungsanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist nicht gefordert (auch leichte Fahrlässigkeit reicht aus, siehe zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, VwGH 31.10.2000, 95/15/0137). Nach ständiger Rechtsprechung hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war (siehe etwa VwGH 28.02.2013, 2012/16/0029, VwGH 18.03.2013, 2011/16/0184, VwGH 19.03.2015, 2013/16/0166, VwGH 22.04.2015, 2013/16/0208, VwGH 19.05.2015, 2013/16/0016). Dem Vertreter obliegt dabei kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die der gebotenen rechtzeitigen Abgabentrichtung entgegenstanden (VwGH 04.04.1990, 89/13/0212, VwGH 27.10.2008, 2005/17/0259; zumindest „qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast“; siehe *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 9 Rn 22). Auf Ebene des Verschuldens ist zu prüfen, ob dem Vertreter die objektive Rechtswidrigkeit seines Verhaltens (nämlich die Nichtentrichtung der hier gegenständlichen Abgaben) auch subjektiv vorwerfbar ist. Dies wäre etwa nicht der Fall, wenn die Bf die Unrichtigkeit (hier nicht fristgerechte Entrichtung der Abgabe) nicht hätte erkennen können (vgl etwa VwGH 24.02.1999, 98/13/0144). Was Abgaben betrifft, deren Fälligkeit vor Übernahme der Funktion eines Geschäftsführers eingetreten ist, besteht nach der VwGH-Rechtsprechung die Verpflichtung, sich darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist (siehe etwa VwGH 17.12.2002, 98/17/0250, VwGH 24.02.2010, 2006/13/0094, VwGH 09.11.2011, 2011/16/0079). Der Geschäftsführer hat sich demnach darüber zu unterrichten, welchen Stand das Abgabenkonto der Gesellschaft im Zeitpunkt der Übernahme der Geschäftsführerfunktion hat, und die Pflicht, die Beträge eines allfälligen Rückstandes, wie er am Abgabenkonto ausgewiesen (verbucht) ist, zu entrichten. Gibt es keine Hinweise, aus denen der Geschäftsführer schließen könnte, dass die Steuererklärungen oder (bei Selbstbemessungsabgaben) die Selbstberechnungen der zu entrichtenden Abgaben unrichtig gewesen seien, hat ein Geschäftsführer bei Übernahme seiner Geschäftsführerfunktion nicht auch noch die Pflicht, (etwa innerhalb des Verjährungszeitraumes) die gesamte Buchhaltung und das gesamte Rechenwerk sowie die Aufzeichnungen nachzuprüfen (VwGH 28.02.2014, 2012/16/0101). Mitarbeiter des Unternehmens, die mit steuerlichen Agenden betraut wurden, sind zumindest in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass Steuerrückstände verborgen bleiben (VwGH 27.09.2012, 2009/16/0181). Es muss konkret dargelegt werden, was den Geschäftsführer am Entdecken der Nichtentrichtung von Abgaben gehindert hat.

Das BFG geht davon aus, dass spätestens bei der Kontrolle der Steuererklärungen für das Jahr 2018, die im Jahr 2019 erfolgt ist, anhand der Buchhaltungsunterlagen evident war, dass noch

Abgabenschuldigkeiten gegenüber der Stadt Wien bestehen, mag der Saldo auf dem Konto (aufgrund diverser Fehler, zB Nebengebühren sind zum Teil nicht als Verbindlichkeiten erfasst worden) auch deutlich geringer gewesen sein, als der für die Monate Jänner, Februar, August und Oktober 2018 insgesamt tatsächlich geschuldete Betrag (siehe im Detail Punkt II.1 und II.2). Dem Bf - aufgrund seiner Ausbildung und seiner Berufserfahrung (siehe oben) in wirtschaftlichen Belangen nicht unkundig - war dies zwar offenbar nicht bewusst, er hätte dies aber - allenfalls nach weiteren Nachforschungen (etwa unter Einbindung des Magistrates der Stadt Wien) - erkennen müssen. Hätte sich der Bf etwa nach Einreichung der Steuererklärungen einen Auszug aus dem Abgabenkonto vorlegen lassen, wäre der entsprechende (hier haftungsgegenständliche) Rückstand sowie, insbesondere, dass die Abstattung der für die beiden Monate Jänner und Februar 2018 geschuldeten Abgabebeträge noch veranlasst werden muss, offenkundig geworden. Davon, dass den Bf kein Verschulden an der hier unterlaufenen Pflichtverletzung trifft, kann vor dem Hintergrund nicht ausgegangen werden.

Bei schuldhafter Pflichtverletzung spricht die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben (VwGH 19.05.2015, 2013/16/0016, VwGH 27.05.2020, Ra 2020/13/0027). Diese Vermutung ist gegenständlich nicht widerlegt worden.

Zur Ermessensübung wird zunächst festgehalten, dass die streitgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin nicht einbringlich sind, die Geltendmachung der Haftung dem öffentlichen Interesse an der Sicherung und Einbringung der Abgabenschulden dient und die Haftungsinanspruchnahme des Bf insofern zweckmäßig ist.

Im Rahmen der Ermessensübung kann das - bei Prüfung der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Haftungsinanspruchnahme nicht zu quantifizierende - Ausmaß des Vertreterverschuldens bei der Bestimmung des Haftungsumfanges Berücksichtigung finden (siehe etwa VwGH 15.09.1995, 93/17/0404, VwGH 04.12.2024, Ra 2021/13/0151, VwGH 17.07.2020, Ra 2020/13/0027, VwGH 16.09.2003, 2003/14/0040). Dabei wird es als sachgerecht angesehen, das steuerliche Verhalten des Haftungsschuldners als Vertreter der Primärschuldnerin gegenüber dem Abgabengläubiger im haftungsrelevanten Zeitraum als Ermessenskriterium heranzuziehen (siehe etwa BFG 24.06.2020, RV/5101146/2019, BFG 24.10.2022, RV/3100401/2020). Was den Verschuldensgrad anbelangt, ist auch danach zu unterscheiden, ob der Geschäftsführer die Pflichtverletzungen kannte oder nicht. Tritt daher ein neuer Geschäftsführer hinzu und erkennt dieser die bestehenden, aber bisher nicht erfüllten abgabenrechtlichen Pflichten - aus welchen Gründen auch immer - nicht, so ist dieser Fall jedenfalls davon zu unterscheiden, dass der Geschäftsführer die Abgabenschulden trotz Kenntnis und ausreichender und frei verfügbarer Mittel bewusst nicht entrichtet hat (vgl. *Althuber/Twardosz* in Althuber, Geschäftsführer- und Vorstandshaftung im österreichischen Steuerrecht 52 [57]; in diese Richtung auch UFS 31.07.2013, RV/1104-L/11). Eine Gleichbehandlung solcher Fälle wäre unbillig.

Der Bf hat die einen Geschäftsführer bei Übernahme seiner Geschäftsführerfunktion treffenden Pflichten (siehe oben zitierte VwGH-Judikatur) nicht negiert, sondern veranlasste anlässlich der Übernahme der Geschäftsführerfunktion Erkundigungen über den Stand des Abgabekontos, wobei der offene, der Behörde bekannte, sich jedoch nur aus Abgaben aus dem Jahr 2017 zusammensetzende Rückstand, sodann auch beglichen worden ist (zum Teil durch die am 12.03.2018 geleistete Zahlung in Höhe von € 15.013,20, zum Teil später im April bzw Mai 2018). Bei einer Überprüfung von Buchhaltungsunterlagen, die man dem Bf zur Verfügung stellte, ist nach Zahlung eines Betrages von € 15.013,20 keine Verbindlichkeit mehr gegenüber dem Magistrat der Stadt Wien ersichtlich gewesen (siehe Punkt II.1). Fortan, dh in den Monaten, in denen der Bf für die rechtzeitige Entrichtung der fälligen Abgaben verantwortlich war, sind die Abgaben im Wesentlichen zeitgerecht gemeldet und bezahlt worden. Dass noch Verbindlichkeiten gegenüber dem Magistrat der Stadt Wien aus dem Jahr 2018, hätte dem Bf zwar bei gebotener Sorgfalt bewusst sein müssen, war ihm aber nicht bewusst.

Abgesehen davon wurde auch der frühere Geschäftsführer ***TR*** - ebenfalls am 06.06.2024 - zur Haftung herangezogen. Der diesem laut einer Aktennotiz der belangten Behörde rechtswirksam zugestellte Haftungsbescheid ist rechtskräftig, von ***TR*** sind keine Zahlungen geleistet worden, jedoch hat die belangte Behörde keine wie immer gearteten Schritte in Bezug auf die Einbringung dieses Betrages bei ***TR*** gesetzt. Begründet wird diese Vorgehensweise vom Magistrat der Stadt Wien mit dem Aktenvermerk, dass ja der Bf den haftungsgegenständlichen Betrag bezahlt habe. Sonstige Gründe, die Vollstreckungsversuche gegenüber ***TR***, deren Erfolg auch dem Bf zugutegekommen wäre, von vornherein als nicht aussichtsreich erwarten ließen, wurden von der belangten Behörde nicht ersichtlich gemacht. Das gänzliche Absehen bzw die Verzögerung von Einbringungsmaßnahmen der Behörde gegenüber einem Haftenden, dessen Zahlung auch alle anderen Schuldner von ihrer Verbindlichkeit befreit hätte (Anmerkung: Der Bf und ***TR*** sind durch die Haftungsinanspruchnahme zu Gesamtschuldnern mit der Primärschuldnerin geworden.) lässt die Geltendmachung der Forderung in vollem Ausmaß bei dem sodann letztlich herangezogenen Haftungspflichtigen unbillig erscheinen (vgl *Stoll*, *Ermessen*² 395), dies umso mehr als die Haftung des Bf überwiegend Abgabenschuldigkeiten betrifft, deren Entrichtung primär dem Vorgänger oblag, weil sie in dessen Funktionsperiode fällig wurden, dh der eigenen Pflichtverletzung des Bf ist eine Pflichtverletzung des Vorgängers vorausgegangen (Anmerkung: Hinzuweisen ist darauf, dass der Vorgänger von ***RB*** monatlich Überweisungslisten erhalten hat; sie gab zu Protokoll, es sei sehr oft so gewesen, dass die Abgaben dennoch nicht bzw nicht fristgerecht zu Anweisung gelangt sind.); ergänzend wird festgehalten, dass es auch in der Funktionsperiode des Liquidators nicht zu einer Nachzahlung der haftungsgegenständlichen Abgaben gekommen ist, wobei eingeräumt wird, dass dem BFG die Gründe dafür nicht bekannt sind. Hinzu kommt, dass im vorliegenden Fall mehr als 6 Jahre alte Abgaben zum Gegenstand einer Geschäftsführerhaftung gemacht wurden, also frühestens

im Februar 2018 fällige Abgaben (vgl VwGH 03.09.2008, 2006/13/0159, wo der VwGH bei 6 Jahren einen langen Zeitabstand, der im Rahmen des Ermessens zu berücksichtigen ist, bejaht hat; es ging um Abgabenschuldigkeiten ua für die Jahre 1998 und 1999, die Primärschuldnerin ist im März 2004 amtswegig aus dem Firmenbuch gelöscht worden und der betreffende Haftungsbescheid war im September 2004 ergangen.).

Insgesamt und unter Abwägung all dieser ermessensrelevanten Umstände erscheint dem BFG eine Einschränkung der Haftung für Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für die Monate Jänner und Februar 2018 auf 35%, somit rund ein Drittel der im Erstbescheid geltend gemachten Abgaben, sachgerecht.

Für eine weitere Einschränkung des Haftungsbetrages im Ermessenswege sind keine Gründe ersichtlich. Im Umstand, dass die belangte Behörde für das Jahr 2018 zu zahlende Abgaben (Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe) erst mit Schreiben vom 21.02.2023 (dh ein Monat vor der Löschung der ***F GmbH in Liqu*** aus dem Firmenbuch) bei der Primärschuldnerin einmahnte, wird - orientiert an der VwGH-Rechtsprechung (siehe unten) - kein Verhalten gesehen, aufgrund dessen ein Mitverschulden der Behörde an der Uneinbringlichkeit der Abgaben anzunehmen wäre, welches eine bei der Ermessensentscheidung zu berücksichtigende Unbilligkeit begründet (vgl VwGH 27.02.2008, 2005/13/0100: *„Einen Ermessensfehler der belangten Behörde zeigt der Beschwerdeführer damit nicht auf, dass er der Abgabenbehörde vorwirft, trotz einer möglichen Einbringung vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens keine Einbringungsschritte gesetzt zu haben. Bei den in Rede stehenden Abgaben handelt es sich um Selbstbemessungsabgaben, welche ohne Zutun der Behörde zu entrichten gewesen wären.“* ODER VwGH 18.03.2013, 2011/16/0184: *„Soweit der Beschwerdeführer geeignete Beitreibungsmaßnahmen des Finanzamtes vermisst, übersieht er, dass seine Pflichtverletzung darin bestanden hat, die in Rede stehende Selbstbemessungsabgaben [Umsatzsteuervorauszahlungen] zu den Fälligkeitszeitpunkten zu entrichten.“*). Die zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld und dem Ingangsetzen des Haftungsverfahrens verstrichene Zeit ist ein Aspekt, dem bereits bei Festlegung der pauschalen Kürzung der Haftungssumme in einem Ausmaß, das vom BFG als angemessen erachtet wird, Rechnung getragen wurde (siehe oben).

Unter Berücksichtigung dieser Ausführungen war der Bf zur Haftung für die beschwerdegegenständlichen Abgaben in der nachstehenden Höhe heranzuziehen:

Abgaben	Zeitraum	Haftungsbetrag lt Bescheid	abzgl 65% Abschlag (Ermessen)
Kommunalsteuer	01-02/2018	1.780,00	623,00
Dienstgeberabgabe	01/2018	98,00	34,30
Dienstgeberabgabe	02/2018	96,00	33,60
Dienstgeberabgabe	08/2018	6,00	6,00
Dienstgeberabgabe	10/2018	2,00	2,00

Summe		1.982,00	698,90
--------------	--	-----------------	---------------

Es war wie im Spruch zu befinden.

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.

Über die sich im gegenständlichen Fall stellende Rechtsfrage der Heranziehung des organschaftlichen Vertreters einer GmbH zur Haftung für deren Abgabenschulden wurde im Sinne der oben wiedergegebenen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (insbesondere zum Verschulden von Geschäftsführern im Rahmen der Haftung bei Abgabenschulden) entschieden. Darüber hinaus hing die Entscheidung von auf Ebene der Beweiswürdigung zu klärenden Sachfragen ab. Eine Revision ist daher unzulässig.

Wien, am 19. Dezember 2025