

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache Bf vertreten durch StB über die Beschwerde vom 16. April 2018 gegen den Bescheid des ***MA*** vom 19. Februar 2018, Zl. GZ., betreffend die Haftung für Abgabenschuldigkeiten iHv 23.404,45 Euro nach mündlicher Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und der Haftungsbetrag von 23.404,45 Euro auf 3.122,15 Euro herabgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen des Haftungsbetrages sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensverlauf

Mit Haftungsvorhalt vom 26. April 2017 ersuchte der Magistrat den Beschwerdeführer (in der Folge abgekürzt Bf) um Stellungnahme zu seiner allfälligen Haftungspflicht für Abgabenrückstände der d GmbH (in der Folge Gesellschaft) im Gesamtausmaß von 23.404,45 Euro (Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe samt Säumniszuschlägen im Zeitraum von Jänner 2012 bis Juni 2015). Zur Begründung wurde von der Behörde auf die Geschäftsführerfunktion des Bf verwiesen.

Darauf replizierte der steuerliche Vertreter des Bf mit Eingabe vom 22. Mai 2017 wie folgt.

„Unser Mandant war als Geschäftsführer von d GmbH in dem Zeitraum von 10/2014 bis 08/2015 angestellt und hat seine Pflichten als gesetzlicher Vertreter immer nach bestem Wissen und Gewissen erfüllt.

Die derzeit auf dem Abgabenkonto der Firma ausgewiesenen Rückstände für die Jahre 2012 bis 2014 wurden im Schätzungswege ermittelt und erst im Rahmen einer GPLA-Prüfung im Jahr 2016 vorgeschrieben. Bei der Übernahme der Vertretung hat der neue Geschäftsführer sich demnach darüber zu unterrichten, welchen Stand das Abgabenkonto der Gesellschaft zum Zeitpunkt der Übernahme der Geschäftsführerfunktion hat. Ein allfälliger Rückstand am Abgabenkonto ist in der Folge zu entrichten. Zur Zeitpunkt der Amtsübernahme waren die Verbindlichkeiten aus Kommunalsteuer und DGA für die Vorperioden bereits beglichen.

Gibt es jedoch keinen Hinweis, aus denen der Geschäftsführer schließen hätte können, 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, die gesamte Buchhaltung und das gesamte Rechenwerk sowie die Aufzeichnungen nachzuprüfen (vgl. VwGH Erkenntnis 2012/16/0101 vom 28.02.2014). Wir vertreten die Meinung, dass der Bf bei der Übernahme der Vertretung der Firma seinen Pflichten nachgekommen ist und deswegen für die Perioden vor seinem Eintritt nicht zur Haftung herangezogen werden darf.

Obwohl er mit vollem Einsatz die tadellose Verwaltung des Vermögens der Gesellschaft betrieben hat, war ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten, unter anderem die Bezahlung der Kommunalsteuer und DGA-Beiträge für den Zeitraum 01-07/2015, mangels ausreichender liquider Mittel unmöglich.

Ihm ist daher keinesfalls vorzuwerfen, dass die Ursache der Uneinbringlichkeit der Kommunalsteuer und DGA für den Zeitraum 01-07/2015 eine Pflichtverletzung seinerseits gewesen wäre.

Die Heranziehung zur Haftung ist eine Ermessensentscheidung, die im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Unser Mandant war lediglich in der Firma angestellt und hatte keine Anteile an der GmbH. Sein Monatsgehalt betrug 1.193,19 Euro. Unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen Verhältnisse unseres Mandanten ist im gegenständlichen Fall daher unbestritten, dass die Höhe der betreffenden Abgabensforderungen dem Satz der Billigkeit des § 20 BAO nicht entspricht.“

In der Folge nahm die Behörde mit dem verfahrensgegenständlichen Bescheid vom 19. Februar 2018 den Bf gemäß § 6a KommStG 1993 bzw § 6a Dienstgeberabgabengesetz iVm §§ 80ff BAO

für die nachstehenden Abgabenrückstände der d GmbH im Gesamtausmaß von 23.404,45 Euro in Anspruch.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Kommunalsteuer	01-12/2012	3.911,79
Säumniszuschlag KommSt	01-12/2012	78,23
Kommunalsteuer	01-12/2013	2.604,69
Säumniszuschlag KommSt	01-12/2013	52,09
Kommunalsteuer	01-12/2014	6.824,01
Säumniszuschlag KommSt	01-12/2014	157,56
Kommunalsteuer	01-07/2015	7.633,50
Säumniszuschlag KommSt	01-07/2015	152,66
Dienstgeberabgabe	01-12/2012	243,64
Dienstgeberabgabe	01-12/2013	202,00
Dienstgeberabgabe	01-12/2014	506,00
Säumniszuschlag DGA	01-12/2014	10,12
Dienstgeberabgabe	01-07/2015	1.008,00
Säumniszuschlag DGA	01-07/2015	20,16
Summe		23.404,45

Zur Begründung führte die Behörde in inhaltlicher Hinsicht wie folgt aus.

„Mit Beschluss des Handelsgerichtes W vom Datum zur Zahl Zl. wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Konkursverfahren eröffnet. Die bereits vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung ist durch die Eröffnung des Konkursverfahrens jedenfalls erfüllt.

*Herr ***Bf1*** war bis 25. Mai 2016 im Firmenbuch als Geschäftsführer der oben angeführten Gesellschaft eingetragen und hat weder die Bezahlung veranlasst, noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen.*

Er hat somit die ihm als Geschäftsführer der im Spruch genannten Gesellschaft auferlegten Pflichten verletzt und ist daher für den Rückstand haftbar, da dieser bei der Gesellschaft nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann.

Die Geltendmachung der Haftung entspricht 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.

Dem Einwand des Haftungspflichtigen, wonach er für die im Zeitraum vor und während seiner Bestellung entstandenen Rückstände nicht hafte, ist entgegenzuhalten, dass die Gesellschaft verpflichtet bleibt, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr bzw. Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes muss sich der Geschäftsführer bei Übernahme seiner Geschäftsführertätigkeit darüber unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist. Dem Betreffenden obliegt die Beweislast, dass er sich in diesem Sinne unterrichtet hat (vgl. VwGH vom 23. Juni 2009, Zl. 2007/13/0005, und vom 24. Februar 2010, Zl. 2006/13/0094).

Ein entsprechendes Vorbringen, wonach er von den Abgabenrückständen der Gesellschaft ohne sein Verschulden keine Kenntnis gehabt hat, hat der Bf nicht erstattet, weshalb dieser auch für die vor und während seiner Bestellung entstandenen Abgabenrückstände haftbar ist.

Bei Abgaben, welche der Abgabeschuldner selbst zu berechnen und abzuführen hat, bestimmt sich der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen ist, ob der Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Pflichten nachkam und ob die Gesellschaft die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH vom 25.10.1996, Zl. 93/17/280), und nicht, wann die Nachforderungen anlässlich einer Prüfung festgestellt wurden. Die Nachforderungen betreffen den Zeitraum, in dem der Haftungspflichtige als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen war und er daher für die Abgabentrichtung zu sorgen hatte.

Die im Zuge der Gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben gemäß § 184 BAO im Wege einer Schätzung auf Grund fehlender Unterlagen festgestellten Abgabenbeträge wurden vom Masseverwalter für richtig befunden, wonach somit kein Bemessungsbescheid zu erlassen war.

*Herr ***Bf1*** war laut Firmenbuchauszug bis 25. Mai 2016 Geschäftsführer der d GmbH. Der Abgabenrückstand, welcher im Zuge der Gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben festgestellt und vom Masseverwalter für richtig befunden wurde, betrifft den Zeitraum von*

*Jänner 2012 bis Juli 2015; für diesen Zeitraum war Herr ***Bf1*** für die Entrichtung der Abgaben daher verantwortlich.“*

Gegen den Haftungsbescheid vom 19. Februar 2018 erhob der Bf mit Eingabe vom 16. April 2018 fristgerecht das verfahrensgegenständliche Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte die Aufhebung des angefochtenen Bescheides. In inhaltlicher Hinsicht wurden die Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung vom 22. Mai 2017 wiederholt.

Mit Schreiben vom 6. August 2019 ersuchte die Behörde den Bf um Vorlage einer sogenannten Liquiditätsaufstellung für den Zeitraum ab Bekanntwerden der GLPA-Nachverrechnungen bis zur Konkurseröffnung.

Der Bf legte daraufhin am 24. September 2019 eine Aufstellung der Verbindlichkeiten per 15. Februar 2015 vor.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 18. Oktober 2019 wies die Behörde die Beschwerde vom 16. April 2018 gegen den Bescheid vom 19. Februar 2018 betreffend die Haftung für Kommunalsteuer iHv 21.414,53 Euro und Dienstgeberabgabe iHv 1.989,92 Euro, insgesamt somit 23.404,45 Euro, für den Zeitraum von Jänner 2012 bis Juli 2015 als unbegründet ab und führte zur Begründung auszugsweise wie folgt aus:

„[...]

Der Beschwerdeführer führt in seiner Beschwerde im Wesentlichen ins Treffen, dass die haftbar gemachten Rückstände aus einer Gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben stammen, welche erst 2016 stattfand. Die bei dieser Prüfung nachverrechneten Zeiträume betreffen 2012 bis 2015. Tatsächlich haben diese Rückstände jedoch bei Übernahme seiner Geschäftsführerfunktion im Oktober 2014 noch nicht bestanden.

Es hätte jedoch kein Hinweis bestanden, aus denen der Beschwerdeführer hätte schließen können, dass diese Rückstände bestehen bzw. dass die Selbstberechnungen für diese Zeiträume unrichtig gewesen wären.

Dem Beschwerdeführer, obwohl er mit vollem Einsatz die tadellose Verwaltung des Vermögens der Gesellschaft angestrebt hätte, wäre die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten insbesondere hinsichtlich Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe mangels liquider Mittel nicht möglich gewesen.

Es liege somit eine schuldhafte Pflichtverletzung für eine Haftung – schon gar nicht, wenn sie vor seiner Bestellung zum Geschäftsführer entstanden waren – nicht vor.

Diesem Vorbringen wird Folgendes entgegengehalten:

Gemäß § 18 Abs. 1 GmbHG wird die GmbH durch den Geschäftsführer gerichtlich und außergerichtlich vertreten. Mit der Bestellung zum Geschäftsführer wird auch die Pflicht zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Vorschriften übernommen. Der Geschäftsführer hat insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die er verwaltet, entrichtet werden.

Reichen die Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten einer Gesellschaft nicht aus, haftet der Geschäftsführer nur dann nicht für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft, wenn er nachweist, dass die zur Verfügung stehenden Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Erbringt der Geschäftsführer diesen Nachweis nicht bzw. kann er auch nicht den Beweis führen, dass er trotz des Fehlens ausreichender Mittel seiner Gleichbehandlungspflicht nachgekommen ist, so ist die Annahme berechtigt, dass er seiner Pflicht schuldhafterweise nicht nachgekommen ist. Konsequenterweise haftet der Geschäftsführer dann für die (von der Haftung betroffenen) Abgabenschulden zur Gänze.

Der Beschwerdeführer wurde deshalb mit Schreiben vom 6. August 2019 aufgefordert, zum Nachweis dafür, dass er den Abgabengläubiger nicht benachteiligt hat, monatliche Liquiditätsaufstellungen vorzulegen.

Durch die vom Beschwerdeführer beigebrachte Liquiditätsaufstellung wird die Schlechterbehandlung der Gemeinde W als Abgabengläubigerin im Verhältnis zu anderen Gläubigern belegt, da daraus klar ersichtlich ist, dass die Primärschuldnerin anderen Gläubigern (zumindest teilweise) ihre Ansprüche befriedigte, während den Zahlungen von Löhnen und Gehältern keine Zahlung der daraus resultierenden Kommunalsteuer folgte und die Dienststeuerabgabe unbezahlt blieb. In dieser Schlechterstellung der Gemeinde W als Abgabengläubigerin ist der Schuldvorwurf dem Beschwerdeführer gegenüber begründet.

Bei Abgaben, welche der Abgabeschuldner selbst zu berechnen und abzuführen hat, bestimmt sich der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen ist, ob der Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Pflichten nachkam und ob die Gesellschaft die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH vom 25.10.1996, Zl. 93/17/280), und nicht, wann die Nachforderungen anlässlich einer Prüfung festgestellt wurden. Die Nachforderungen betreffen den Zeitraum, in dem der Beschwerdeführer als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen war und er daher für die Abgabentrachtung zu sorgen hatte.

Die im Zuge der Gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben festgestellten Abgabebeträge wurden vom Masseverwalter für richtig befunden, wonach somit kein Bemessungsbescheid zu erlassen war.

Der Beschwerdeführer war laut Firmenbuchauszug von 1. Oktober 2014 bis 25. Mai 2016 Geschäftsführer der d GmbH. Der Abgabenrückstand, welcher im Zuge der Gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben festgestellt und vom Masseverwalter für richtig befunden wurde, betrifft den Zeitraum von Jänner 2012 bis Juli 2015; für diesen Zeitraum war der Beschwerdeführer für die Entrichtung der Abgaben daher verantwortlich.

Dem Einwand des Beschwerdeführers, wonach er für die im Zeitraum vor seiner Bestellung entstandenen Rückstände nicht hafte, ist entgegenzuhalten, dass die Gesellschaft verpflichtet bleibt, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr bzw. Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes muss sich der Geschäftsführer bei Übernahme seiner Geschäftsführertätigkeit darüber unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist. Dem Betreffenden obliegt die Beweislast, dass er sich in diesem Sinne unterrichtet hat (vgl. VwGH vom 23. Juni 2009, Zl. 2007/13/0005 und vom 24. Februar 2010, Zl. 2006/13/0094).

Ein entsprechendes Vorbringen, wonach er von den Abgabenrückständen der Gesellschaft ohne sein Verschulden keine Kenntnis gehabt hat, hat der Beschwerdeführer nicht erstattet, weshalb dieser auch für die vor seiner Bestellung entstandenen Abgabenrückstände haftbar ist.

Der Beschwerdeführer hat in seiner Beschwerde somit nicht den Nachweis erbracht, dass ihm die Erfüllung seiner Pflichten unmöglich war.

Mit fristgerechter Eingabe vom 18. November 2019 beantragte die Bf der Vorlage der Beschwerde vom 16. April 2018 an das Bundesfinanzgericht.

Zur Begründung brachte die steuerliche Vertretung des Bf in einem ergänzenden Schriftsatz vom 11. Dezember 2019 auszugsweise vor.

*„Herr ***Bf1*** war von Oktober 2014 bis August 2015 Geschäftsführer der Firma d GmbH.*

Seit Februar 2014 war der Bf Angestellter bei der Gesellschaft, da zu diesem Zeitpunkt der Unternehmensgegenstand von der Führung eines Textilhandels auf Transportgewerbe umgestellt wurde. Der Bf hatte zu keiner Zeit Anteile an der Gesellschaft und war daher weisungsgebundener Geschäftsführer. Der bisherige Geschäftsführer wollte nach Beendigung des Textilhandels Österreich verlassen und die Gesellschafter ersuchten den Bf um Übernahme der Geschäftsführung. Im Zuge der Übernahme der Geschäftsführung wurde ein Businessplan

erstellt, welcher eine Mittelzufuhr von den Gesellschaftern von ca. 80.000 Euro zur Etablierung der Geschäfte erforderte. Der Bf musste davon ausgehen, dass die Gesellschafter diesen Betrag in die Gesellschaft einlegen, was jedoch in weiterer Folge nicht geschah.

Der Bf musste daher nach einem halben Jahr dann Konkurs anmelden, da das Unternehmen nicht kostendeckend zu führen war. [...]

Mit Bescheiden ca. 1 Monat nach Konkurseröffnung setzte die MA aufgrund einer Prüfung lohnabhängiger Abgaben die streitgegenständlichen Abgabebeträge fest. Die entsprechenden Bescheide wurden der damaligen Masseverwalterin Ende September 2015 zugestellt.

*Eine Verständigung des Geschäftsführers ***Bf1*** über die Feststellungen der Prüfung erfolgte nicht, die Bemessungsgrundlagen wurden global geschätzt, da durch die Masseverwalterin keine Unterlagen vorgelegt werden konnten. Eine Kontaktaufnahme der Masseverwalterin mit dem Bf zur Beibringung der erforderlichen Unterlagen für die Prüfung der Lohnabgaben, wie zB Lohnkonten, etc. erfolgte zu keiner Zeit, daher war der Bf weder zu diesem Zeitpunkt noch in einem Zeitraum VOR Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch in Kenntnis über die Prüfung und deren Feststellungen.*

Die Bescheide erwuchsen daher in Rechtskraft und wurde der Bf über eben diese Beträge zur Haftung im Jahr 2018 bzw. 2019 gemäß § 9 BAO herangezogen, also mehr als drei Jahre nach seinerzeitiger Vorschreibung und Löschung der Gesellschaft im Firmenbuch. [...]

*Unbestritten ist, dass Herr ***Bf1*** seit Oktober 2014 Geschäftsführer der Gesellschaft war. Die Bescheide über die Lohnabgaben betreffen Zeiträume (2012 bis Oktober 2014), in welchen er nicht Geschäftsführer war und keinerlei nennenswerte Indizien vorhanden waren, welche auch nur annähernd den Schluss bzw. Verdacht zulassen, dass eine Ordnungsmäßigkeit der abzuführenden Lohnabgaben nicht gegeben war.*

Die Lohnkonten, welche zu jeder Zeit vorlagen und auch jetzt vorgelegt werden können, ergeben folgende Lohnsummen (brutto in Euro):

2012: 50.106,40

2013: 33.176,78

2014: 101.820,07

2015: 69.651,77

*Herrn ***Bf1*** waren zum Zeitpunkt seines Antrittes als Geschäftsführer keinerlei Umstände und auch Personen bekannt, die darauf schließen lassen, dass das Unternehmen Angestellte hatte, welche die Lohnsumme – wie in den geschätzten Bescheiden – von 120.000 bis 180.000 Euro hatten.*

Es kann daher unter keinen Umständen auf eine Pflichtverletzung dahingehend geschlossen werden, dass es der Geschäftsführer unter diesen Umständen unterlassen hätte, hier nähere Erkundigungen einzuholen bzw. Umstände vorlagen, von denen er bei Sorgfalt hätte wissen müssen.

Das ginge wohl in der Verpflichtung eines Geschäftsführers, sich über Sachverhalte mehr als DREI Jahre VOR seiner Geschäftsführertätigkeit zu informieren und ALLE (theoretischen) Risiken zu durchleuchten, eindeutig zu weit. Es besteht keine Verpflichtung bei Übernahme der Geschäftsführung eine Betriebsprüfung zu beantragen, um absolute Gewissheit über steuerliche Verbindlichkeiten zu haben; überhaupt unter den Umständen, dass eine steuerliche Vertretung und ein Rechenwerk vorlagen.

Eine vorsätzliche oder fahrlässige Pflichtverletzung kann unter diesen Umständen nicht vorliegen.

Daher ist auch eine Haftung im Sinne des § 9 BAO in diesem Zusammenhang für die Abgaben NICHT gegeben.

Das Schätzungsverfahren erfolgte willkürlich, obwohl es der Behörde zweifelsohne offenstand, zB bei der Gebietskrankenkasse eine Abfrage zu erstellen, welche Lohnsummen dort gemeldet wurden.

Die Schätzung der Lohnsummen sind insbesondere für Jänner bis August 2015 in Höhe von 290.800 Euro als absurd hoch zu bezeichnen.

Eine einfache Recherche auf dem Finanzamtskonto bezüglich der abgegebenen Umsatzsteuervoranmeldung hätte ergeben, dass die Umsatzerlöse ca. 144.000 Euro ausmachten, die Lohnsumme wurde daher doppelt so hoch (!!) wie die Umsatzerlöse geschätzt, was für sich alleine schon völlig aus der Luft gegriffen ist. Es liegt unseres Erachtens daher Willkür der Behörde vor.

Nach ständiger Rechtsprechung handelt eine Behörde dann willkürlich, wenn sie nicht einmal bemüht ist, auch im Schätzungsverfahren, die gesetzlichen Erfordernisse an eine Schätzung gemäß § 184 BAO zu erfüllen und den wirtschaftlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen.

Auf die Zitierung von Erkenntnissen des VwGH zu diesem Thema wird hier verzichtet, da angenommen werden kann, dass die Abgabenbehörde diesbezüglich informiert ist.

Die Haftung für die Lohnabgaben aufgrund dieser Lohnsteuerprüfung bis inklusive 2014 wird daher alleine schon aus diesem Grund bestritten. [..]"

Zusätzlich wurde von der beschwerdeführenden Partei eine Einnahmen-/Ausgabenrechnung für den Zeitraum von April 2015 bis Juli 2015 vorgelegt.

Am 22. Jänner 2020 legte der Magistrat der Stadt W als nunmehr belangte Behörde die verfahrensgegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte eine abweisende Erledigung des Rechtsmittels.

In einer Stellungnahme wurde zusammengefasst festgehalten, dass der Bf die entsprechenden Lohnverrechnungsunterlagen im laufenden Haftungsverfahren jederzeit hätte einbringen können. Die von ihm eingebrachte Liquiditätsaufstellung entspreche nicht den Vorgaben des VWGH und es sei auch kein Quotenschaden daraus abzuleiten.

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht gab die belangte Behörde mit Eingabe per E-Mail vom 5. März 2026 bekannt, dass sich der Haftungsbetrag aufgrund der Tatsache, dass vom vorherigen Geschäftsführer Beträge einbringlich gemacht werden konnten, auf folgende Abgabenrückstände reduzieren würde.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Kommunalsteuer	09-12/2014	3.634,96
Säumniszuschlag KommSt	09-12/2014	93,78
Kommunalsteuer	01-07/2015	7.633,50
Säumniszuschlag KommSt	01-07/2015	152,66
Dienstgeberabgabe	01-12/2014	506,00
Säumniszuschlag DGA	01-12/2014	10,12
Dienstgeberabgabe	01-07/2015	1.008,00
Säumniszuschlag DGA	01-07/2015	20,16
Summe		12.716,46

Die beantragte mündliche Beschwerdeverhandlung vor dem Bundesfinanzgericht fand am 9. März 2026 in Anwesenheit des Bf, seines steuerlichen Vertreters sowie Vertretern der belangten Behörde statt.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung wurde von den Parteien der nunmehr eingeschränkte Haftungszeitraum von September 2014 bis Juli 2015 außer Streit gestellt.

Weiters gab der Richter bekannt, dass die Bemessungsgrundlagen für die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe, wie sie von der Außenprüfung festgestellt worden waren, nicht der gegenständlichen Entscheidung zugrunde gelegt werden können, da sie mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nicht den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen.

Die beschwerdeführende Partei verwies dazu auf die Tatsache, dass sie in die GPLA-Prüfung nicht einbezogen worden sei, obwohl die Lohnkonten vorhanden gewesen wären und auch derzeit noch seien. Zur Frage der Berechnung der Bemessungsgrundlagen für die Kommunalsteuer und die DGA wurde vorgeschlagen, die ausbezahlten Löhne und Gehälter in einer Art Rückrechnung heranzuziehen. Die belangte Behörde verwies demgegenüber auf die Tatsache, dass die Lohnkonten im gesamten Beschwerdeverfahren hätten vorgelegt werden können.

Der Bf brachte weiters vor, dass er im Juni 2015 eine Zahlung iHv 1.992,02 Euro (Kommunalsteuer) und iHv 330,00 Euro (DGA) geleistet hätte. Im Rahmen des Konkursverfahrens habe die belangte Behörde eine Ausschüttung iHv 1.053,82 Euro erhalten.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Die Gesellschaft wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 16. Dezember 2008 gegründet und am 20. Jänner 2009 unter der Firmenbuchnummer FN FN im Firmenbuch eingetragen. Unternehmensgegenstand war insbesondere der Handel mit Textilien und Modeartikeln.

Nach der Verlegung des Firmensitzes und der Übernahme der Geschäftsführerfunktion durch den Bf war die Gesellschaft als Kleintransportunternehmen tätig.

Mit Beschluss des zuständigen Gerichtes vom Datum wurde über das Vermögen der Gesellschaft ein Konkursverfahren eröffnet und die Gesellschaft infolgedessen aufgelöst.

Mit Beschluss vom 22. März 2016 wurde das Insolvenzverfahren nach erfolgter Schlussverteilung mit einer Quote iHv 17,872 % aufgehoben. Am 25. Mai 2016 wurde die Gesellschaft schließlich gemäß § 40 Firmenbuchgesetz (FBG) im Firmenbuch infolge Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöscht.

Der Bf war im Zeitraum ab 1. Oktober 2014 alleiniger Geschäftsführer der Primärschuldnerin.

Mit dem verfahrensgegenständlichen Bescheid vom 16. April 2018 wurden dem Bf die folgenden unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft im Haftungswege vorgeschrieben.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Kommunalsteuer	01-12/2012	3.911,79
Säumniszuschlag KommSt	01-12/2012	78,23
Kommunalsteuer	01-12/2013	2.604,69
Säumniszuschlag KommSt	01-12/2013	52,09
Kommunalsteuer	01-12/2014	6.824,01
Säumniszuschlag KommSt	01-12/2014	157,56
Kommunalsteuer	01-07/2015	7.633,50
Säumniszuschlag KommSt	01-07/2015	152,66
Dienstgeberabgabe	01-12/2012	243,64
Dienstgeberabgabe	01-12/2013	202,00
Dienstgeberabgabe	01-12/2014	506,00
Säumniszuschlag DGA	01-12/2014	10,12
Dienstgeberabgabe	01-07/2015	1.008,00
Säumniszuschlag DGA	01-07/2015	20,16
Summe		23.404,45

Aufgrund der Zahlung des vorherigen Geschäftsführers verblieben für den haftungsgegenständlichen Zeitraum von September 2014 bis Juli 2015 unter Berücksichtigung (fiktiver) Säumniszuschläge iHv 2 % noch die nachstehenden strittigen Abgabebeträge.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Kommunalsteuer	09-12/2014	3.635,00
Säumniszuschlag KommSt	09-12/2014	72,70
Kommunalsteuer	01-07/2015	7.633,50

Säumniszuschlag KommSt	01-07/2015	152,67
Dienstgeberabgabe	01-12/2012	243,64
Dienstgeberabgabe	09-12/2014	170,00
Säumniszuschlag DGA	09-12/2014	3,40
Dienstgeberabgabe	01-07/2015	1.008,00
Säumniszuschlag DGA	01-07/2015	20,16
Summe		12.695,43

Diese Abgabenschuldigkeiten resultierten aus einer GPLA-Prüfung bei der Primärschuldnerin betreffend die Zeitraum von 1. Jänner 2012 bis Datum, die nach Konkurseröffnung begonnen (und abgeschlossen) wurde.

Dem Bericht der Außenprüfung vom 22. September 2015 konnte zur Begründung der steuerlichen Feststellungen folgendes entnommen werden:

„Da zum Zeitpunkt der GPLA-Prüfung keinerlei Unterlagen vorhanden waren, musste gemäß § 184 BAO eine Schätzung durchgeführt werden. Der abgeführte Dienstgeberbeitrag wurde hochgerechnet und als Basis für die Bemessungsgrundlagen herangezogen. Es erfolgte die Hinzurechnung eines 20%igen Sicherheitszuschlages. Die Lohnabgaben wurden bis Konkurseröffnung berechnet. Kommunalsteuer 2015: monatliche Bemessungsgrundlage € 36.350,00 (Jänner bis August)“

Zur Berechnung der Kommunalsteuer und der Schätzung der Dienstgeberabgabe hatte die Außenprüfung für das Jahr 2014 eine jährliche Bemessungsgrundlage iHv 363.500 Euro bzw für das Jahr 2015 eine monatliche Bemessungsgrundlage iHv 36.350 Euro (bzw 254.450 Euro für den Zeitraum von Jänner bis Juli 2015) herangezogen.

Demgegenüber betrugen die Bemessungsgrundlagen, dh die Bruttolohnsummen, laut Vorbringen des Bf im Vorlageantrag für das Jahr 2014 101.820,07 Euro und für die verbleibenden Monate des Jahres 2015 69.651,77 Euro.

An Nettolöhnen bzw -gehältern wurden im Jahr 2015 die folgenden Beträge ausbezahlt:

April 2015: 3.637,96 Euro

Mai 2015: 6.559,29 Euro

Juni 2015: 4.651,84 Euro

Juli 2015: 8.024,78 Euro

Da sowohl die Quotenzahlung im Konkursverfahren vom 24. März 2016 iHv 1.053,82 Euro als auch die Zahlungen der Gesellschaft vom 24. Juni 2015 iHv 1.992,02 Euro an Kommunalsteuer und 330 Euro an Dienstgeberabgabe auf Abgaben vor dem gegenständlichen Haftungszeitraum verbucht worden waren und dementsprechend die diesbezüglichen Rückstände reduziert hatten, konnten sie für die weitere Betrachtung unberücksichtigt bleiben.

Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen waren unstrittig und gründeten sich auf die vorgelegten Aktenteile sowie die Ausführungen des Bf und der belangten Behörde. Weiters auf die Einsichtnahme des Richters in den elektronischen Steuerakt und die Abgabenkanten der Gesellschaft, den Arbeitsbogen der Außenprüfung, die Urkundensammlung des Firmenbuchs sowie die Insolvenzdatei.

Rechtsgrundlagen

Im vorliegenden Fall gelangten die folgenden rechtlichen Bestimmungen zur Anwendung:

Gemäß § 6a Abs. 1 Kommunalsteuergesetz (KommStG) 1993 haften die in den §§ 80 ff der Bundesabgabenordnung bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Kommunalsteuer insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Gemäß § 6a Abs. 1 des Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe (Dienstgeberabgabengesetz), LGBl. für Wien Nr. 17/1970, haften die in den §§ 80 ff Bundesabgabenordnung – 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 kann, insbesondere im Fall der Konkurseröffnung.

Gemäß § 9 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörde nach ihrem Ermessen zu treffen haben (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 kommender Umstände zu treffen.

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.

Rechtliche Beurteilung

Die Bestimmungen des § 6a Abs. 1 KommStG 1993 und des § 6a Abs. 1 Wiener Dienstgeberabgabengesetz sind nahezu ident mit der Bestimmung des § 9 Abs. 1 BAO, sodass die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 9 Abs. 1 BAO zur Beurteilung des Verschuldens herangezogen werden kann.

Voraussetzungen für die Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO (bzw im vorliegenden Fall gemäß § 6a Abs. 1 KommStG 1993 und § 6a Abs. 1 Dienstgeberabgabengesetz) sind die Stellung als Vertreter der Gesellschaft, eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Uneinbringlichkeit (bzw erschwerte Einbringlichkeit) dieser Abgabenforderung, eine abgabenrechtliche Pflichtverletzung des Vertreters und dessen Verschulden an dieser Pflichtverletzung sowie die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit (bzw erschwerte Einbringlichkeit).

Dem Bf oblag als vertretungsbefugtem Geschäftsführer der abgabepflichtigen Gesellschaft im Zeitraum von 1. Oktober 2014 bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens am Datum die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft.

Mit Erlassung des Haftungsbescheides am 26. April 2017 bestanden Abgabenschulden der Gesellschaft gegenüber der belangten Behörde iHv ursprünglich 23.404,45 Euro. Wie oben bereits ausgeführt reduzierte sich der Haftungsbetrag durch die Zahlungen des vorherigen Geschäftsführers auf die – auf den gegenständlichen Haftungszeitraum von September 2014 bis Juli 2015 entfallenden – Nachforderungen der Außenprüfung hinsichtlich Kommunalsteuer, Dienstgeberabgabe sowie Nebengebühren (Säumniszuschläge) iHv insgesamt 12.695,43 Euro.

Im gegenständlichen Fall ergingen gegenüber der primärschuldnerischen Gesellschaft hinsichtlich der Nachforderungen der Außenprüfung betreffend die Kommunalsteuer bzw den Dienstgeberbeitrag keine Festsetzungsbescheide.

Die Geltendmachung der Haftung setzt aber die Erlassung eines Abgabenbescheides gegenüber der Primärschuldnerin nicht voraus. Dies folgt ua aus der Bestimmung des § 224 Abs. 3 BAO,

wonach die erstmalige Geltendmachung eines Abgabenanspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides bis zur Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe zulässig ist (VwGH 22.12.2011, 2009/16/0109).

Da im vorliegenden Fall dem Haftungsbescheid keine Abgabenbescheide vorangingen, war über die Frage, ob und in welchem Ausmaß ein Abgabenanspruch gegeben ist, als Vorfrage im Haftungsverfahren zu entscheiden (VwGH 22.12.2011, 2009/16/0109). Für den vorliegenden Fall bedeutete das weiters, dass der Bf – mangels Anfechtungsmöglichkeit nach § 248 BAO – die Höhe des Abgabenanspruches im Haftungsverfahren anfechten konnte und für den Richter keine Bindungswirkung der steuerlichen Feststellungen der Außenprüfung bestand. (VwGH 28.02.2014, 2012/16/0050).

Nach Ansicht des Richters waren die Angaben der Außenprüfung zur Schätzungsmethode („Hochrechnung der abgeführten Dienstgeberbeiträge als Basis für die Bemessungsgrundlage“) weder dem Grunde noch der Höhe nach schlüssig nachvollziehbar. Insbesondere erfolgte die Verhängung eines Sicherheitszuschlag iHv 20 % ohne nähere Begründung.

Weiters waren eklatante Abweichungen der Bemessungsgrundlagen der Außenprüfung einerseits von den Angaben des Bf laut Erklärungen bzw Vorlageantrag andererseits festzustellen, wobei die Außenprüfung im Durchschnitt ca 3-fach höhere Werte als Bemessungsgrundlage angesetzt hatte.

Diese Zahlen konnten vom Richter weder anhand der monatlichen Umsätze der Gesellschaft noch der im Zeitraum von April bis Juli 2015 ausbezahlten Löhne bzw Gehälter sinnvoll verprobt werden.

Demgegenüber stand aber auch unstrittig fest, dass der Bf hinsichtlich des nunmehr verbliebenen Beschwerdezeitraumes von September 2014 bis Juli 2015 die Meldungen der lohnabhängigen Abgaben verspätet (September 2014 bis Jänner 2015) bzw gar nicht (Februar bis Juli 2015) erstattet hatte und wegen der vorsätzlichen Nichtabführung von lohnabhängigen Abgaben an das Finanzamt im Zeitraum von Oktober 2014 bis Juli 2015 rechtskräftig wegen einer Finanzordnungswidrigkeit iSd § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG verurteilt worden war.

Aufgrund der geschilderten Unstimmigkeiten war der erkennende Richter der Ansicht, dass die Bemessungsgrundlagen der GPLA-Außenprüfung den tatsächlichen Gegebenheiten mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nicht entsprachen. In Anwendung der Bestimmung des § 184 BAO waren die Bemessungsgrundlagen für die Kommunalsteuer und in der Folge den Dienstgeberbeitrag im Rahmen eines inneren Betriebsvergleiches unter Berücksichtigung der Vorjahre 2012 und 2013 um 70 % auf 30 % zu kürzen.

Weiters war iSd ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die ausgeschüttete Konkursquote iHv 17,872 % anteilig auf die vom Haftungsverfahren betroffenen

Abgabenschuldigkeiten anzurechnen (vgl VwGH 08.07.2009, 2009/15/0013; 24.02.2010, 2006/13/0071).

Mit Beschluss des Gerichtes vom 22. März 2016 wurde das Konkursverfahren über das Vermögen der Gesellschaft nach der Schlussverteilung an die Gläubiger aufgehoben. In weiterer Folge wurde die Gesellschaft am 25. Mai 2016 wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht. Damit stand die Uneinbringlichkeit der verbleibenden Abgabeforderungen endgültig fest.

Für die Haftung nach § 9 BAO ist nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; 02.07.2002, 96/14/0076). Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen habe, insbesondere nicht habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (VwGH 22.09.1999, 96/15/0049; 22.04.2015, 2013/16/0208; 19.05.2015, Ra 2013/16/0016).

Betreffend die Verschuldensfrage obliegt dem Vertreter kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die der gebotenen rechtzeitigen Abgabentrichtung entgegenstanden (sogenannte qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast; VwGH 25.10.1996, 93/17/0280; 20.07.1999, 97/13/0236; 28.04.2004, 99/14/0120; 03.09.2008, 2006/13/0121).

Zur Rechtfertigung bzw Entschuldigung der Pflichtverletzung brachte der Bf im Wesentlichen vor, die Gesellschaft habe nicht über die notwendigen finanziellen Mittel verfügt und es seien keine Gläubiger benachteiligt worden.

Zum Vorbringen des Bf war iSd ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wie folgt festzuhalten.

Der Vertreter erfährt nur dann eine Einschränkung der Haftung, wenn er den Nachweis erbringt, welcher konkrete Abgabebetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre (VwGH 28.02.2002, 95/15/0224). Bei der Frage der Gleichbehandlung der Gläubiger kommt es darauf an, ob der Abgabengläubiger im Hinblick auf die vorhandenen liquiden Mittel des Abgabenschuldners dadurch benachteiligt wurde, dass die erfolgten Zahlungen an den Abgabengläubiger geringer ausgefallen sind, als sie bei Verwendung der liquiden Mittel und anteiliger Befriedigung des Abgabengläubigers ausgefallen wären (VwGH 28.06.2012, 2011/16/0126). Vermag der Vertreter nachzuweisen,

welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung (VwGH 22.09.1999, 96/15/0049). Wird vom Haftungspflichtigen nicht konkret dargetan, in welchem betragsmäßigen Ausmaß die Abgabenschulden bei einer gleichmäßigen Bedienung aller Schulden getilgt worden wären, so besteht die Haftung (grundsätzlich) im uneingeschränkten Ausmaß (VwGH 16.12.1999, 97/15/0051).

Im vorliegenden Fall hat der Bf weder durch die Aufstellung der Verbindlichkeiten der Gesellschaft per 15. Februar 2015 noch durch die Vorlage der Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung für den Zeitraum von April 2015 bis Juli 2015 den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung erbracht.

Einerseits war der Verbindlichkeitaufstellung per 15. Februar 2015 zu entnehmen, dass gerade die belangte Behörde keine Zahlungen erhielt, während andere Verbindlichkeiten getilgt worden waren. Andererseits konnte der vorgelegten Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung und den weiteren Ausführungen im Vorlagenantrag entnommen werden, dass laufende Zahlungen (Löhne, Leasingraten, Versicherung, Treibstoff etc) bis zum Juli 2015 erfolgt waren.

Beides sprach nach Ansicht des erkennenden Richters gegen eine Gläubigergleichbehandlung, zumal die belangte Behörde in der Aufstellung zum 15. Februar 2015 keine (laufenden) Zahlungen erhalten hatte und sogenannte Zug um Zug-Geschäfte in den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung einzubeziehen sind (VwGH 18.10.2007, 2006/15/0073).

Zum Vorbringen des Bf, die Gesellschaft habe nicht über die notwendigen finanziellen Mittel zur Entrichtung der Abgaben verfügt, war schließlich festzuhalten, dass dem Bf der Nachweis oblag, welche Beträge – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitspunkte und das Vorhandensein liquider Mittel – an die Behörde zu entrichten gewesen wäre (VwGH 28.09.2004, 2001/14/0176).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes lastete auf dem Bf auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung zu entrichten gewesen wäre (VwGH 28.04.2011, 2011/16/0084; 19.05.2015, 2013/16/0016).

Ein entsprechendes Vorbringen wurde nicht erstattet.

Hinsichtlich der Säumniszuschläge war festzuhalten, dass eine bescheidmäßige Festsetzung ebenfalls unterblieben war. Die erstmalige Geltendmachung erfolgte im Haftungsverfahren, da die Nachforderungen an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe erst nach der Konkurseröffnung in Folge einer Außenprüfung bekannt geworden waren.

Der Säumniszuschlag ist eine objektive Säumnisfolge und soll die pünktliche Tilgung von Abgabenschulden sicherstellen. Säumniszuschläge sind grundsätzlich mit Abgabenbescheid

geltend zu machen (vgl VwGH 24.03.2015, 2012/15/0206). Die Geltendmachung kann jedoch auch erst im Haftungsverfahren gegenüber dem Haftungspflichtigen erfolgen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Geltendmachung einer abgabenrechtlichen Haftung nämlich lediglich voraus, dass die Abgabenschuld entstanden ist. Keine Voraussetzung ist hingegen, dass die Schuld gegenüber dem Primärschuldner bereits geltend gemacht wurde (vgl VwGH 05.04.2022, Ra 2020/13/0035).

Der Säumniszuschlag entsteht gemäß § 4 Abs. 1 BAO mit Tatbestandsverwirklichung; im Falle des Säumniszuschlages ist dies das Versäumen der fristgerechten Entrichtung der Abgabe. Zum Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld – in Zusammenhang mit den hier gegenständlichen Säumniszuschlägen betraf dies die Monate von September 2014 bis Juli 2015 – war der Bf zur Führung der Geschäfte zuständig. Für diesen Zeitraum hat der Bf die Nichtentrichtung der Säumniszuschläge zu verantworten, da im gegenständlichen Fall fiktive Fälligkeitstage angenommen werden können. Hätte der Magistrat am jeweiligen Fälligkeitstag der Stammabgaben Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe Kenntnis von der Entstehung des Abgabeananspruches gehabt, hätte er spätestens im jeweils darauffolgenden Monat Säumniszuschläge festsetzen können (vgl zu einer ähnlichen Sachverhaltskonstellation BFG 20.12.2012, RV/7400072/2022; VwGH 05.06.2023, Ro 2023/13/0013).

Im vorliegenden Fall bestanden daher keine Bedenken gegen die Miteinbeziehung der Säumniszuschläge iHv 2 % in die Haftung, wobei gemäß der Bestimmung des § 217a Z 3 BAO Beträge unter 5 Euro nicht festzusetzen waren.

Zusammengefasst waren die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Heranziehung des Bf zur Haftung gemäß § 6a Abs. 1 KommStG 1993 und § 6a Abs. 1 Dienstgeberabgabengesetz bzw gemäß § 9 Abs. 1 BAO erfüllt.

Die Geltendmachung einer Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt. 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 der in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigter Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Wesentliches Ermessenskriterium ist im gegenständlichen Fall 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 betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind (VwGH 25.06.1990, 89/15/0067).

Zu Ermessenübung war im konkreten Fall zu bemerken, dass die Abgabenschulden bei der Gesellschaft uneinbringlich waren. Die belangte Behörde ist daher in Ausübung des ihr

eingräumten Ermessens grundsätzlich nicht rechtswidrig vorgegangen (vgl VwGH 14.01.2003, 97/14/0176).

Die Beschwerde war somit in folgendem betragsmäßigen Umfang – Reduktion der Bemessungsgrundlagen auf 30 % und in der Folge Anrechnung der Konkursquote iHv 17,872 % – teilweise stattgebend zu erledigen.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag (30%)	abzgl. Quote
Kommunalsteuer	09-12/2014	1.090,50	895,61
Säumniszuschlag KommSt	09-12/2014	21,81	17,91
Kommunalsteuer	01-07/2015	2.290,05	1.880,77
Säumniszuschlag KommSt	01-07/2015	45,80	37,62
Dienstgeberabgabe	09-12/2014	51,00	41,89
Säumniszuschlag DGA	09-12/2014	1,02	0,00
Dienstgeberabgabe	01-07/2015	302,40	248,36
Säumniszuschlag DGA	01-07/2015	6,05	0,00
Summen		3.808,63	3.122,15

Da keine Gründe vorlagen, die für eine weitere Reduzierung der Haftungsbeträge bzw gegen die Inanspruchnahme des Bf als Haftenden sprachen, war die Beschwerde darüber hinaus als unbegründet abzuweisen.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Unzulässigkeit einer ordentlichen 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.

Im gegenständlichen Fall lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, da das Erkenntnis der angeführten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Haftungsinanspruchnahme folgte. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 16. März 2026