

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Wolfgang Pavlik über die Beschwerde der Bf, Wien, vom 28.10.2014, gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs und Abgabenwesen, vom 07.10.2014, betreffend Haftung für Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen für den Zeitraum Jänner 2011 bis Dezember 2013 und Haftung für Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen für den Zeitraum Jänner 2013 bis Dezember 2013, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang:

Mit Schreiben vom 21.01.2013 mahnte die MA 6 - Rechnungs- und Abgabenwesen, Buchhaltungsabteilung 33, von der Beschwerdeführerin (Bf), Geschäftsführerin der Fa. GmbH. einen Gesamtrückstand von EUR 4.658,38, betreffend den Zeitraum Jänner 2011 bis August 2012, ein (s. Tabelle)

Widmung/Zeitraum	Rückstand	Nebengebühren	Säumniszuschlag	Summe
Kommunalsteuer 01-12/2011	736,60	10,00	29,56	776,16
Kommunalsteuer 01-08/2012	3.696,61		73,93	3.770,54
Dienstgeberabg 01-08/2012	111,68			111,68
			Gesamtrückstand in EUR	4.658,38

Der eingemahnte Betrag wurde zur Gänze zur Einzahlung gebracht.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 2014, 123, wurde über das Vermögen der Fa. GmbH der Konkurs eröffnet.

Im Februar 2014 führte das Finanzamt eine "Gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben" (kurz: GPLA) durch. Dabei kam es zu einer Nachversteuerung von Geschäftsführerbezügen und ergab sich in dessen Folge ein Gesamtergebnis an Kommunalsteuer (Nachforderung) von insges EUR 4.896,28 (2011: EUR 2.111,32, 2012: EUR 1.424,47 und 2013: EUR 1.360,49). Die Wiener Dienstgeberabgabe wurde unter Zugrundelegung der Geschäftsaufzeichnungen mit EUR 132,00 (2013) ermittelt.

Von der Bf entrichtete Beträge wurden auf den Rückstand angerechnet.

Da der nunmehr am Abgabenkonto aushaftende Rückstand nicht bezahlt wurde, richtete die MA 6 an die Bf als Geschäftsführerin der Fa. GmbH, und daher verantwortliche Vertreterin, am 18.06.2014 folgenden **Vorhalt**:

Gemäß § 80 Abs 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen die den von ihnen Vertretenen obliegen. Die Bf habe insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalte, entrichtet werden.

Hinsichtlich der Dienstgeberabgabe würden nach § 6a DienstgeberabgabeG die in den §§ 80ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Dienstgeberabgabe insoweit haften, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne, insbesondere im Falle der Konkursöffnung. § 9 Abs 2 BAO gelte sinngemäß.

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

Im gegenständlichen Fall seien die nachstehenden Abgabenbeträge bis dato nicht entrichtet worden, wodurch die gesetzliche Voraussetzung für die Haft- und Zahlungspflicht gegeben sei.

Rückstände laut Abgabenkonto:

Rückstand	Zeitraum	Betrag in EUR
Kommunalsteuer	01-12/2011	1.496,36
Kommunalsteuer	01-12/2012	1.424,47
Kommunalsteuer	01-12/2013	610,49
Dienstgeberabgabe	01-12/2013	54,00
Summe		3.585,32

Der Bf wurde gemäß § 183 Abs 4 BAO Gelegenheit gegeben, den vorliegenden Sachverhalt und das Ergebnis der Beweisaufnahme zur Kenntnis zu nehmen und sich innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung des Schreibens dazu zu äußern. Sollte sie ihre Haft- und Zahlungspflicht anerkennen, so werde sie ersucht, den Rückstand zu begleichen.

Am 29.07.2014 wurde der Bf anlässlich einer persönlichen Vorsprache bei der MA 6 der GPLA-Bericht ausgehändigt und die **Frist zur Stellungnahme bis 22.08.2014 verlängert**.

Mit Beschluss vom 2014 wurde der Konkurs der Fa. GmbH nach Schlussverteilung aufgehoben und die Gesellschaft am 2014 gemäß § 40 FBGG wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Mit Haftungsbescheid vom 07.10.2014 wurde die Bf für den Rückstand von insgesamt EUR 3.585,32 (davon KommSt samt Nebenansprüchen EUR 3.531,32, Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen EUR 54,00) haftbar gemacht und aufgefordert, den Betrag gemäß § 224 Abs 1 BAO binnen einem Monat ab Zustellung des Bescheides zu entrichten, widrigenfalls die zwangsweise Einbringung veranlasst werde.

In der Begründung wurde nach Zitierung der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen (§§ 6a, 6a Abs 1 KommStG 1993, §§ 6a, 6a Abs 1 Dienstgeberabgabengesetz (DAG), § 80 Abs 1 BAO) im Wesentlichen ausgeführt, dass die bereits vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung durch die Eröffnung des Konkurses jedenfalls erfüllt sei. Die Bf als Geschäftsführerin der GesmbH habe weder die Bezahlung veranlasst, noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen. Sie habe somit ihre Pflichten verletzt und sei daher für den Rückstand haftbar, da dieser bei der Gesellschaft nicht ohne Schwierigkeiten eingetrieben werden könne. Die Geltendmachung der Haftung entspreche auch den Ermessensrichtlinien der Zweckmäßigkeit und Billigkeit nach § 20 BAO, da nach der Aktenlage kein Hinweis darauf bestehe, dass der nunmehr aushaftende Betrag bei der Primärschuldnerin überhaupt noch eingebracht werden könne.

In der gegen den Haftungsbescheid eingebrachten Beschwerde (Schriftsatz vom 28.10.2014) brachte die Bf vor, dass sie den damals offenen behaupteten Rückstand mit Auftragsbestätigung an den Magistrat der Stadt Wien, MA 6, zur Überweisung gebracht habe und dass die Zahlung am Girokonto des Empfängers tatsächlich eingelangt sei. Der behauptete Rückstand sei daher rechtzeitig und vollständig durch Banküberweisung bezahlt worden.

Die MA 6 wies die Beschwerde gemäß § 263 Abs 1 BAO mit **Beschwerdevorentscheidung vom 02.12.2014** als unbegründet ab und begründete die Abweisung nach Zitierung der maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen (§§ 6a, 6a Abs 1 KommStG 1993, §§ 6a, 6a Abs 1 DAG, § 80 Abs 1 BAO) im Wesentlichen damit, dass Voraussetzungen für die Haftung die nach der Aktenlage feststehende Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die erschwerte

Einbringung der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die erschwerte Einbringung seien.

Nach der Aktenlage stehe fest, dass die im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabeforderungen tatsächlich bestehen. Unstrittig sei weiters, dass die Bf als Geschäftsführerin der Gesellschaft zu dem im § 80 Abs 1 BAO angeführten Personenkreis gehöre. Ferner werde nicht bestritten, dass die angeführten Abgabenrückstände bei der Gesellschaft erschwert einbringlich seien.

Ferner sei es die Aufgabe des Vertreters nachzuweisen, dass ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten für die Gesellschaft unmöglich gewesen sei, weil derjenige, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfülle, die Gründe darzutun habe, aus denen ihm die Erfüllung unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werden könne, dass er seiner Pflicht schuldhaft nicht nachgekommen sei.

Die Bf habe in ihrer Beschwerde angegeben, den damals offenen Rückstand am 12.02.2013 rechtzeitig und vollständig zur Überweisung gebracht zu haben und habe gleichzeitig die Aufhebung des verfahrensgegenständlichen Haftungsbescheides beantragt.

Die Bf beziehe sich in ihrer Argumentation auf die Bezahlung der Abgabenrückstände hinsichtlich KommSt und Dienstgeberabgabe auf Grund der Mahnung vom 21.01.2013 seitens der kontoführenden Stelle, welche auch tatsächlich beglichen worden seien.

Gegenständlicher Abgabenrückstand resultiere aber aus dem Ergebnis der im Februar 2013 durch die Bundesfinanz im Rahmen der "Gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben" durchgeführten Kommunalsteuerprüfung. Dieser Sachverhalt sei der Bf am 29.07.2014 anlässlich ihrer persönlichen Vorsprache zur Kenntnis gebracht worden.

Es werde festgehalten, dass es sich bei der KommSt und der Dienstgeberabgabe um Selbstbemessungsabgaben handle, welche für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauf folgenden Monats zu entrichten seien. Der Fälligkeitszeitpunkt des geltend gemachten Rückstandes falle daher in den Haftungszeitraum, weshalb dieser von der Bf zu entrichten gewesen wäre, unabhängig davon, wann der Abgabenrückstand anlässlich einer Revision festgestellt worden sei.

Die Bf habe in ihrer Beschwerde nicht den Nachweis erbracht, dass ihr die Erfüllung ihrer Pflichten unmöglich gewesen sei. Die Pflichtverletzung der Bf ergebe sich aus der Missachtung der abgabenrechtlichen Bestimmungen. Die Bf hätte Sorge tragen müssen, dass die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe für den Haftungszeitraum fristgerecht entrichtet werde.

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

Die Bf stellte mit **Schriftsatz vom 23.12.2014** einen **unbegründeten Vorlageantrag**.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen

Rechtsgrundlagen:

Gemäß § 6a Abs 1 Kommunalsteuergesetz 1993 (KommStG), BGBl Nr 819/1993, 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 Konkurseröffnung.

Gemäß § 6a Abs 1 Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe (DienstgeberabgabeG), LGBl. Nr. 17/1970, haften die in den §§ 80 ff der Bundesabgabenordnung 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.

Die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe werden für jeden Kalendermonat am 15. des darauffolgenden Kalendermonats fällig (§ 11 Abs 2 KommStG und § 6 Abs 1 DienstgeberabgabeG).

Für jedes abgelaufene Kalenderjahr hat der Unternehmer gemäß § 11 Abs 2 KommStG bis Ende März des folgenden Kalenderjahres der Gemeinde eine Kommunalsteuererklärung abzugeben. Die Steuererklärung hat die gesamte auf das Unternehmen entfallende Bemessungsgrundlage aufgeteilt auf die beteiligten Gemeinden zu enthalten. Die Übermittlung der Steuererklärung hat elektronisch im Wege von FinanzOnline zu erfolgen. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, den Inhalt und das Verfahren der elektronischen Übermittlung mit Verordnung festzulegen.

Gemäß § 80 Abs 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen 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.

§ 9 Abs 1 BAO lautet:

Die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter haften 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.

Judikatur:

Der Vertreter haftet für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenen auch dann, wenn die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten des Vertretenen nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen (vgl. VwGH 18.03.2013, 2011/16/0187, VwGH 30.01.2014, 2013/16/0229, VwGH 02.07.2015, 2013/16/0220).

Der Vertreter hat nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung iSd § 9 Abs 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. Für die Haftung nach § 6a KommStG und nach § 6a des Wiener Landesgesetzes über die Dienstgeberabgabe gilt nichts anderes (vgl. VwGH 18.03.2013, 2011/16/0187, VwGH 28.02.2014, 2012/16/0180, VwGH 04.10.2016, Ra 2016/16/0085, vgl. auch die in Ritz, Kommentar zur BAO⁵, unter Rz. 22 zu § 9 BAO wiedergegebene Rechtsprechung).

Bei Selbstbemessungsabgaben, zu denen die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe zählen, ist für die Frage der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten eines Vertreters des Abgabepflichtigen maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung zu entrichten oder abzuführen gewesen wäre (vgl. VwGH 24.02.2004, 99/14/0278, VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146, VwGH 27.02.2008, 2005/13/0095). Die Verschuldensprüfung hat von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen (vgl. VwGH 26.08.2009, 2007/13/0024).

Sachverhalt:

Auf Grund des von der MA 6 vorgelegten Verwaltungsaktes steht folgender Sachverhalt fest:

Die Bf war laut Firmenbuchauszug alleinige Geschäftsführerin der Fa. GmbH über deren Vermögen mit Beschluss des HG Wien vom 2014 zur Zahl 123 der Konkurs eröffnet wurde. Der Konkurs wurde mit Beschluss vom 2014 nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben und die Firma gemäß § 40 FBG gelöscht (Firmenbuchauszug XXX).

Die Bf war zum Zeitpunkt der amtswegigen Auflösung der GmbH alleinige handelsrechtliche Vertreterin der Gesellschaft und damit Haftungspflichtige.

Als Geschäftsführerin hatte die Bf die abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft zu erfüllen. Zu diesen gehört u.a. die Pflicht zur Entrichtung der Abgaben aus den verwalteten Mitteln, die Führung von Büchern und Aufzeichnungen, die fristgerechte Einreichung von (vollständigen) Abgabenerklärungen und die Beachtung des § 78 Abs 3 EStG 1988.

Die Bf bringt in ihrer Beschwerde gegen den Haftungsbescheid der MA 6 vom 07.10.2014 ausschließlich vor, sie habe am 12.02.2013 den damals offenen behaupteten Rückstand bezahlt.

Dieses Beschwerdevorbringen entspricht insoweit nicht der Aktenlage, als die Bf nur den auf Grund der gelegten Jahreserklärungen mit Mahnung der MA 6 vom 21.01.2013 ausgewiesenen Rückstand iHv EUR 4.658,38 betreffend den Zeitraum Jänner 2011 bis August 2012 entrichtet hat.

Der mit Haftungsbescheid der MA 6 vom 07.10.2014 aushaftende Rückstand von EUR 3.585,32 (davon KommSt EUR 3.531,32, Dienstgeberabgabe EUR 54,00), resultierend aus der Nachversteuerung von Geschäftsführerbezügen in Folge einer im Februar 2014 durch die Bundesfinanz durchgeführten GPLA, wurde von der Bf, welche als alleinige Geschäftsführerin der Fa. GmbH gemäß den gesetzlichen Bestimmungen der §§ 6a, 6a Abs 1 KommStG 1993, §§ 6a, 6a Abs 1 Dienstgeberabgabengesetz (DAG) und § 80 Abs 1 BAO für den Rückstand an KommSt und Dienstgeberabgabe haftbar ist, nicht entrichtet.

Erwägungen:

Durch die Abwicklung des Konkurses und der Löschung der Gesellschaft wegen Vermögenslosigkeit ist erwiesen, dass die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind.

Der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung wurde nicht einmal versucht; es wurde kein diesbezügliches Vorbringen erstattet.

Somit haftet die Bf für die ggstdl aushaftenden Abgaben zur Gänze, da sie keinen entsprechenden Nachweis der Gläubigergleichbehandlung erbrachte.

Die Bf hat sohin nicht den Nachweis erbracht, dass ihr die Erfüllung ihrer Pflichten unmöglich gewesen wäre, wobei sich die Pflichtverletzung der Bf aus der Missachtung der abgabenrechtlichen Bestimmungen ergibt. Die Bf war dafür verantwortlich, dass ggstdl Abgaben für den Haftungszeitraum fristgerecht entrichtet werden.

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung 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. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme

wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

Ist eine Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Die Geltendmachung der Haftung entspricht verfahrensgegenständlich auch den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit. Bei Abstandnahme von der Haftungsinanspruchnahme würde die Abgabengläubigerin ihres Anspruches verlustig gehen. Im Übrigen spricht nichts dafür, dass es unbillig ist, einen Geschäftsführer, der seine abgabenrechtlichen Pflichten verletzt, zur Haftung heranzuziehen, anderenfalls jene Abgabepflichtigen, die ihre Pflichten erfüllen, im wirtschaftlichen Wettbewerb benachteiligt würden.

Die Ermessensentscheidung wurde daher von der belangten Behörde gesetzeskonform getroffen.

Der Einwand der Bf konnte somit der Beschwerde nicht zum Erfolg verhelfen.

Zulässigkeit einer Revision :

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Das vorliegende Erkenntnis folgt der dargestellten ständigen Judikatur des VwGH, sodass keine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung vorliegt.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. Jänner 2019