

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache Beschwerdeführer, W, gegen den Bescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs und Abgabewesen, vom 28.05.2015, MA 6/DII/R2 -1167/2015 betreffend Haftung gemäß den §§ 6 und 80 Abs. 1 BAO iVm den §§ 3 und 7 BAO und § 13 Abs. 5 Vergnügungssteuergesetz 2005 für Vergnügungssteuer für die Monate Jänner und Februar 2010 samt Nebengebühren zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) wurde mit Bescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Zl. MA 6/DII/R2 - 1167/2011, vom 28.5.2015 gemäß den §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs. 1 BAO iVm §§ 3 und 7 BAO und § 13 Abs. 5 Vergnügungssteuergesetz 2005 idGf als Geschäftsführer der GmbH zur Haftung für den entstandene Rückstand an Vergnügungssteuer im Zeitraum Jänner bis Februar 2010 iHv 775,29 EUR samt Säumniszuschlag iHv 6,07 EUR, somit insgesamt 781,36 EUR herangezogen und gemäß § 224 BAO zur Entrichtung des Haftungsbetrages binnen einem Monat nach Zustellung des Bescheides aufgefordert.

In der Begründung wurde nach Zitierung der herangezogenen gesetzlichen Bestimmungen angeführt, der Abgabenanspruch könne bei der Primärschuldnerin nicht eingebbracht werden. Die Gesellschaft sei per 4.5.2012 wegen Vermögenslosigkeit amtswegig gelöscht worden.

Der Bf. sei im Firmenbuch in der Zeit von 3.2.2010 bis 1.4.2010 als Geschäftsführer der Abgabepflichtigen eingetragen und daher verantwortlicher Vertreter gewesen. Die schuldhafte Verletzung der ihm gemäß § 80 BAO auferlegten Pflichten sei im gegenständlichen Fall dadurch gegeben, dass er es unterlassen habe, für die

termingerechte Entrichtung der Steuern zu sorgen. Es sei daher die gesetzliche Voraussetzung für die Haft- und Zahlungspflicht gegeben.

Die Abgabepflichtige schulde den im Spruch zitierten Betrag. Der gegenständliche Anspruch resultiere aus der anerkannten Revisionsniederschrift vom 27.4.2010 (laut Beilagen).

Der Bf. wandte in seiner fristgerecht eingebrachten Beschwerde ein, es sei gesicherte Rechtsprechung, dass eine hinreichende Aufschlüsselung des Haftungsbetrages vorgenommen werden müsse. Nach weiteren Ausführungen zur ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bemängelte er, dass im angefochtenen Bescheid eine Spezifizierung, ob die genannten Beträge wegen Verletzung von Melde-, Anzeige- oder Auskunftspflicht nicht entrichtet worden seien, nicht erfolgt sei.

Dem Bescheid fehle eine entsprechende Aufgliederung und Begründung des Haftungsbetrages sowie die Prüfung, ob tatsächlich ein schuldhaftes, vorwerfbares Verhalten gesetzt worden sei, dass für die Nichterlangung der Beträge kausal gewesen sei bzw. in welcher Höhe es kausal gewesen sei.

Seinerseits sei eine Gläubigergleichbehandlung vorgelegen. Er würde nur dann und auch nur in dem Umfang der Kausalität zwischen einer schuldhaften Verpflichtungsverletzung und dem Entgang der Abgabe haften. Außerdem hätte er ja Gläubigerbevorzugung begehen müssen.

Es stelle sich die Frage, ob die Forderung beim zuständigen Konkursgericht angemeldet und welche Quote erzielt worden sei, sowie gegebenenfalls warum sie nicht angemeldet worden sei.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 10.8.2015 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde angeführt, wie bereits im Haftungsbescheid dargelegt basiere der Haftungsbetrag auf der anerkannten Revisionsniederschrift vom 27. April 2010, die dem Haftungsbescheid in Kopie beigelegt worden sei. Im Zuge der Prüfung für den Abgabezitraum 10/2008 bis 2/2010 sei eine Gesamtnachforderung an Vergnügungssteuer in Höhe von 5.286,98 EUR festgestellt worden. Für den Monat Jänner 2010 sei die Vergnügungssteuer in Höhe von EUR 587,01 EUR erhoben worden, wobei 249,07 EUR von der Abgabepflichtigen für die Eintrittserlöse erklärt (aber nicht bezahlt) worden seien. Für den Monat Februar 2010 sei eine Vergnügungssteuer von 754,68 EUR berechnet worden. Abzüglich einer für 2/2010 gewidmeten Zahlung von 450,98 EUR und Ratenzahlungen für den Rückstand 10/2008 bis 2/2010 verbleibe für den Monat Jänner 2010 ein Abgabenzückstand von 471,59 EUR und für den Monat Februar 2010 ein Abgabenzückstand von 303,70 EUR einschließlich eines Säumniszuschlages von 6,07 EUR.

Die Abgabenbeträge für Jänner 2010 seien bereits am 15. Februar 2010 und für Februar 2010 bereits am 15. März 2010 fällig gewesen.

Im Zuge des Haftungsverfahrens sei der Haftpflichtige mit Schreiben vom 07. Juli 2015 aufgefordert worden, eine monatlich per Fälligkeitstag der Abgaben gegliederte Liquiditätsaufstellung für den verfahrensgegenständlichen Zeitraum vorzulegen. Dem Ersuchen der Behörde vom 07. Juli 2015 sei nicht nachgekommen worden. Es sei lediglich vorgebracht worden, dass der Bf. nur kurzfristig die Geschäftsführertätigkeit ausgeübt hätte und nicht über die entsprechenden Buchhaltungsunterlagen verfügen würde.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 24. September 1954, Slg. NF 1 003/F, ausgesprochen habe, sei es Aufgabe des Geschäftsführers, nachzuweisen, dass ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten für die Gesellschaft unmöglich gewesen sei, weil nach allgemeinen Rechtsgrundsätzen derjenige, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfülle, die Gründe darzutun habe, aus denen ihm die Erfüllung unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werden könne, dass er seiner Pflicht schuldhafte Weise nicht nachgekommen sei.

Nicht die Abgabenbehörde habe das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel.

Der Geschäftsführer hafte für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichten, es sei denn, er weise nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien. Widrigenfalls hafte der Geschäftsführer für die in Haftung gezogene Abgabe zur Gänze (vgl. VwGH vom 19. Februar 1997, ZI. 96/13/0079).

Aus dem Vorbringen, dass dem Bf. keine Unterlagen zur Verfügung stünden, lasse sich nichts gewinnen, weil einen Geschäftsführer die Verpflichtung treffe, zwecks Beweisführung seiner ordnungsgemäßen Buchführung für die Verfügbarkeit der Buchhaltungsunterlagen Sorge zu tragen. Wer wisse, dass Unterlagen zu Beweiszwecken bedeutsam seien, riskiere bei ihrer Weitergabe ohne Anfertigung von Duplikaten, dass diese Vorgangsweise, vor allem, soweit ihn eine erhöhte Mitwirkungspflicht wie bei der vorhersehbaren Haftungsinanspruchnahme treffe, in freier Beweiswürdigung entsprechend berücksichtigt werde (VwGH 24.11.1998, 97/14/0152).

Der Beschwerdeführer stellte fristgerecht einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht, begehrte aufschiebende Wirkung und beantragte die Beigabe eines Rechtsanwaltes.

Darüber hinaus brachte er den Umstand der Verjährung vor und hielt fest, dass er aus Datenschutzgründen keine Ausfertigung von Duplikaten etwaiger im Firmenbesitz befindlicher Unterlagen gemacht habe.

In der kurzen Zeit seiner Geschäftsführertätigkeit in diesem Unternehmen habe er die Gleichbehandlung aller Gläubiger veranlasst. Er sei vorher wie nachher firmenfremd gewesen und habe daher keinen Zugang zu irgendwelchen Unterlagen dieses

Unternehmens. Aus der damaligen Gläubigerliste, welche bei Gericht sicher noch aufliege, sei ersichtlich, dass es eine Unzahl an Gläubigern gegeben habe. Allein dies sei schon der Beweis der Gläubigergleichbehandlung.

Der Bf. beantrage auch die Bekanntgabe, wann und in welcher Höhe eine Quote aus dem Konkurs bezahlt worden sei, und den Nachweis der widmungsgemäßen Verwendung.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Entscheidung wird folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Der Bf. war im Firmenbuch als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der GmbH seit 3.2.2010 eingetragen. Die Funktion wurde mit 8.4.2010 aufgrund eines am 1.4.2010 beim Firmenbuchgericht eingelangten Änderungsersuchens gelöscht.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 12.02.2010, GZ, wurde über das Vermögen der GmbH der Konkurs eröffnet und MV als Masseverwalter bestellt. Der Konkurs wurde mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 11.06.2010 nach angenommenem Zwangsausgleich aufgehoben. Mit Generalversammlungsbeschluss vom 31.08.2010 wurde die Fortsetzung der Gesellschaft beschlossen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde der Bf. zur Haftung für den Rückstand an Vergnügungssteuer der GmbH für die Monate Jänner und Februar 2010 iHv 775,29 EUR samt Nebengebühren von 6,07 EUR und somit insgesamt 781,36 EUR herangezogen.

Im Haftungsbetrag enthalten sind von der Primärschuldnerin nicht erklärte Vergnügungssteuerbeträge, welche anlässlich einer aufgrund des Prüfungs- und Nachschauauftrages vom 08.03.2010 durchgeführten Revision betreffend die Vergnügungssteuer (Außenprüfung gemäß § 147 BAO) für den Prüfungszeitraum Oktober 2008 bis Februar 2010 festgestellt wurden.

In der vom Masseverwalter unterfertigen Niederschrift vom 26.04.2010 über die am 08.03.2010 durchgeführte Vergnügungssteuer-Revision ist festgehalten, dass die Abgabepflicht anerkannt und die ziffernmäßige Richtigkeit des Abgabenbetrages bestätigt werde.

Darstellung der entscheidungsrelevanten Rechtslage:

Gemäß § 17 Abs. 1 Gesetz über die Besteuerung von Vergnügungen im Gebiete der Stadt Wien (Vergnügungssteuergesetz 2005 - VGSG), LGBl. Nr. 56/2005, hat der Unternehmer dem Magistrat längstens bis zum 15. des Folgemonats für den unmittelbar vorausgehenden Monat die Steuer zu erklären und zu entrichten.

Gemäß § 13 Abs. 5 VGSG haften die in den §§ 80 ff Bundesabgabenordnung – BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Vergnügungssteuer 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.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche, wie beispielsweise Stundungszinsen, Aussetzungszinsen, Säumniszuschläge und die Kosten (Gebühren und Auslagenersätze) des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens.

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.

Durch Eröffnung des Konkurses über das Vermögen eines Steuerpflichtigen wird das gesamte der Exekution unterworfene Vermögen, das dem Gemeinschuldner zu dieser Zeit gehört oder das er während des Konkurses erlangt (Konkursmasse), dessen freier Verfügung entzogen (§ 1 Abs. 1 der Konkursordnung - KO). Der Masseverwalter ist für die Zeit seiner Bestellung betreffend die Konkursmasse - soweit die Befugnisse des Gemeinschuldners beschränkt sind - gesetzlicher Vertreter des Gemeinschuldners iSd § 80 BAO (vgl. VwGH 30.10.2001, 95/14/0099; 2.7.2002, 2002/14/0053).

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff 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.

Zu den in § 80 Abs. 1 BAO genannten Personen gehören auch die Geschäftsführer der Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die gemäß § 18 Abs. 1 des Gesetzes über Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG), RGBl. Nr. 58/1906, die Gesellschaft gerichtlich und außergerichtlich zu vertreten haben.

Einem Geschäftsführer einer GmbH obliegt es als Vertreter nach § 80 BAO, die Abgabenerklärungen, Anmeldungen, Anzeigen, Abrechnungen und sonstige Anbringen des Abgabepflichtigen, welche die Grundlage für abgabenrechtliche Feststellungen, für die Feststellung der Abgaben, für die Freistellung von diesen oder für Begünstigungen bilden oder die Berechnungsgrundlagen der nach einer Selbstberechnung des Abgabepflichtigen zu entrichtenden Abgaben bekannt zu geben. Wurden im Zuge einer Betriebsprüfung nachträglich zusätzliche Abgabenverbindlichkeiten festgestellt, dann kann nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass der für die GmbH handelnde Vertreter zuvor seinen abgabenrechtlichen Pflichten gesetzmäßig nachgekommen ist (vgl. VwGH 23.01.2003, 2001/16/0291).

Ist betreffend die nicht zeitgerechte Entrichtung der Abgaben von einer schuldhaften Verletzung der Vertreterpflichten auszugehen, ist auch der notwendige Rechtswidrigkeitszusammenhang mit einer später eingetretenen Uneinbringlichkeit (oder Erschwernis der Einbringung) wegen Konkurseröffnung als erfüllt anzusehen.

Ob der Konkurs selbst vom Vertreter schuldhaft herbeigeführt wurde, ist nicht von Belang (vgl. VwGH 20.07.1999, 97/13/0236).

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung und setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus. Die Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären. Aus der Konkursöffnung allein ergibt sich noch nicht zwingend die Uneinbringlichkeit. Diese ist erst dann anzunehmen, wenn im Lauf des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabenforderung im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden kann; schließlich würde selbst eine geringe Quote die Haftung betragsmäßig entsprechend vermindern (vgl. VwGH 17.12.2009, 2009/16/0092; VwGH 6.8.1996, 92/17/0186).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat ein Vertreter iSd § 80 Abs. 1 BAO darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. zB VwGH 18.3.2013, 2011/16/0187).

Eine schuldhafte Verletzung der Vertreterpflichten ist dann anzunehmen, wenn der Vertreter keine Gründe darlegen kann, auf Grund derer ihm die Erfüllung seiner Pflichten unmöglich gewesen ist; den Vertreter trifft dabei eine qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungspflicht (vgl. VwGH 11.03.2010, 2010/16/0028; VwGH 30.9. 2009, 2007/13/0048).

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 ausreichten, 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.

Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen. Dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, ist schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen (vgl. VwGH 28.02.2014, 2012/16/0001; VwGH 18.3. 2013, 2011/16/0187).

Damit der Geschäftsführer seine qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast erfüllt, ist die Darstellung der konkreten finanziellen Situation der Gesellschaft und ihrer Gebarung im fraglichen Zeitraum erforderlich (vgl. VwGH 26.6.2007, 2006/13/0086).

Die Behörde ist ihrer Ermittlungspflicht nachgekommen, wenn sie vom Geschäftsführer eine Liquiditätsaufstellung angefordert hat. Die vorhandenen, allenfalls zur vollständigen

Bedienung aller Gläubiger nicht ausreichenden Mittel sind in der Liquiditätsaufstellung darzustellen (vgl. VwGH 23.03.2010, 2010/13/0042).

Die Pflichtverletzung ist zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der in Rede stehenden Abgabenschuldigkeiten zu prüfen und auch die von der Abgabenbehörde geforderte Liquiditätsaufstellung und der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung müssen sich auf diese Zeitpunkte beziehen (vgl. VwGH 09.11.2011, 2011/16/0064).

Rechtliche Beurteilung des Sachverhaltes:

Der Bf. war als im Firmenbuch eingetragener handelsrechtlicher Geschäftsführer der GmbH gemäß § 80 Abs. 1 BAO verpflichtet, dafür zu sorgen, dass die Vergnügungssteuer entrichtet wird.

Diese Verpflichtung bestand bis zur Eröffnung des Konkurses über das Vermögen der GmbH am 12.02.2010. Aus diesem Grund haftet der Bf. gemäß § 9 Abs. 1 BAO neben der von ihm vertretenen Gesellschaft für die diese treffende Vergnügungssteuer insoweit, als der bis zu diesem Zeitpunkt zu entrichtende Abgabenbetrag infolge schuldhafter Verletzung der ihm auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden kann.

Die Entrichtung der Vergnügungssteuer für Jänner 2010 war am 15.02.2010 und für Februar 2010 am 15.03.2010 fällig.

Da ab Konkureröffnung am 12.02.2010 der Masseverwalter gesetzlicher Vertreter der GmbH iSd § 80 BAO war, traf den Bf. keine Verpflichtung zur Entrichtung von erst während des Konkurses fällig werdenden, die Masse treffenden Abgabenschuldigkeiten, weshalb die Haftungsinanspruchnahme des Bf. für die Monate Jänner und Februar 2010 unzulässig war.

Der angefochtene Bescheid war daher ersatzlos aufzuheben.

Zulässigkeit einer 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.

Da über die im gegenständlichen Fall zu beurteilende Rechtsfrage, ob der Geschäftsführer einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung auch für Abgabenschuldigkeiten zur Haftung herangezogen werden kann, die erst nach Konkureröffnung fällig wurden, im Sinne der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entschieden wurde, war die ordentliche Revision für unzulässig zu erklären.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 14. Oktober 2015