

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Gerhard Groschedl in der Beschwerdesache A., Wien, vertreten durch MERKUR taxaid Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatung GmbH, Diefenbachgasse 53/1, 1150 Wien, über die Beschwerde des Haftungspflichtigen vom 3. Juli 2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen, Dezernat Abgaben und Recht, Referat Landes- und Gemeindeabgaben, GZ. MA 6, vom 26. Mai 2015 über die Haftung für Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben und der angefochtene Haftungsbescheid aufgehoben.

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

## Entscheidungsgründe

Mit Haftungsbescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen, MA 6, vom 26. Mai 2015, wurde Herr A. (in weiterer Folge: Bf.) gemäß § 6a des Kommunalsteuergesetzes 1993 - KommStG, BGBl. Nr. 819/1993, in der derzeit geltenden Fassung für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen der B-GmbH in der Höhe von EUR 13.022,23 für den Zeitraum Jänner 2008 bis Mai 2011 haftbar gemacht und aufgefordert, diesen Betrag gemäß § 224 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung - BAO, BGBl. Nr. 194/1961, in der derzeit geltenden Fassung, binnen einem Monat ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten, widrigenfalls die zwangsweise Einbringung veranlasst wird.

Als Begründung wurde ausgeführt:

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

Mit Beschluss des Gerichtes wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung eröffnet. Die bereits vom Gesetzgeber als

typischer Fall der erschwertes Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung ist durch die Eröffnung des Sanierungsverfahrens jedenfalls erfüllt.

Der Bf. ist seit 1. Juli 2003 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.

Der Rückstand setzt sich laut Abgabenkonto wie folgt zusammen:

| Rückstand       | Zeitraum   | Betrag in EUR |
|-----------------|------------|---------------|
| Kommunalsteuer  | 01-12/2008 | 1.105,28      |
| Kommunalsteuer  | 01-12/2009 | 6.300,11      |
| Säumniszuschlag | 01-12/2009 | 126,00        |
| Kommunalsteuer  | 01-12/2010 | 4.292,58      |
| Säumniszuschlag | 01-12/2010 | 85,85         |
| Kommunalsteuer  | 01-05/2011 | 1.086,36      |
| Säumniszuschlag | 01-05/2011 | 26,05         |

Summe € 13.022,23

Bemerkt wird, dass die vom Gericht bestätigte und bereits überwiesene 30%ige Sanierungsplanquote bereits in Abzug gebracht wurde.

Zur Stellungnahme der beschwerdeführenden Partei vom 19. März 2015 wird mitgeteilt, dass zur Frage der Kommunalsteuerpflicht von Geschäftsführerbezügen auf die Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 25. Juli 2013 verwiesen wird, in der klar hervor geht, dass eine Steuerpflicht für die Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge der beiden Geschäftsführer der B-GmbH vorliegt. Es besteht somit keinerlei Zweifel an der Rechtsrichtigkeit der bei der „Gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben“ festgestellten Abgabenbeträge.

Zu der Frage der Kommunalsteuerpflicht wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer hat bereits der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 18. September 1996, ZI. 96/15/0121 Folgendes entschieden:

„Der Verweis des § 2 KommStG 1993 auf § 22 Z. 2 EStG 1988 betrifft nur den zweiten Teil (Teilstrich 2) der letztgenannten Bestimmung (vgl. Fellner, KommStG, § 2 Tz 61).“

Das ergibt sich daraus, dass nur diese Bestimmung speziell auf ‚an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen‘ abstellt. Zudem ergibt sich aus den ErlRV zu § 2 KommStG, dass Gesellschafter-Geschäftsführer, die in der Art eines Dienstnehmers tätig sind, erfasst sein sollen; gerade § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 hat aber zur Voraussetzung, dass sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses erfüllt sind.

Es ist sohin von entscheidender Bedeutung, ob Einkünfte iSd § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 erzielt wurden.

Aus den ErlRV zum AbgÄG 1981, 850 BlgNR XV GP, ergibt sich, dass die Erweiterung des § 22 EStG 1972 alle an einer Kapitalgesellschaft mit mehr als 25 % beteiligten Personen erfassen soll; Voraussetzung sei aber, dass die Tätigkeit die Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweise, ‚abgesehen vom in bestimmten Fällen fehlenden Merkmal der Weisungsgebundenheit.‘

Einkünfte nach § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 sind also gegeben, wenn, unterstellt man die auf Grund der gesellschaftsrechtlichen Beziehung fehlende Weisungsgebundenheit, nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ein Dienstverhältnis vorliegt (vgl. Zorn, Besteuerung der Geschäftsführung, Wien 1992, 21 ff). Dies ist insbesondere dann anzunehmen, wenn neben dem Vorliegen weiterer Merkmale, die für ein Dienstverhältnis sprechen, wie etwa laufende Gehaltszahlung, den wesentlich Beteiligten kein Unternehmerrisiko trifft.“

Ob nach dem Gesamtbild der Tätigkeit ein Dienstverhältnis vorliegt, ist seit dem Erkenntnis des Verstärkten Senates vom 10. November 2004, VwGH ZI. 2003/13/0018, vorrangig danach zu beurteilen, ob der Gesellschafter bei seiner Tätigkeit in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert ist. Die von der Judikatur bislang geforderten weiteren Kriterien des Fehlens eines Unternehmerragnisses und des laufenden Anfallens einer Entlohnung treten demgegenüber in den Hintergrund.

Nur in den Fällen, in denen die Kriterien der Weisungsgebundenheit und der Eingliederung in den betrieblichen Organismus noch keine klare Abgrenzung zwischen einer selbstständig und einer nichtselbstständig ausgeübten Tätigkeit erlauben, ist daher auf weitere Abgrenzungsmerkmale, wie etwa die soeben erwähnten, Bedacht zu nehmen.

Das für die Erfüllung des Tatbestandes der Einkünfterzielung nach § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 notwendige Merkmal der Eingliederung des tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft wird durch jede nach außen hin als auf Dauer angelegt erkennbare Tätigkeit hergestellt, mit welcher der Unternehmenszweck der Gesellschaft, sei es durch ihre Führung, sei es durch operatives Wirken auf ihrem Betätigungsgebiet, verwirklicht wird, ohne dass dabei von Bedeutung wäre, in welcher Weise die aus der Tätigkeit erzielten Einkünfte zu qualifizieren wären, wenn die Tätigkeit nicht für die Gesellschaft geleistet würde. Mit der Erzielung von Einkünften aus Vergütungen im Sinne des § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 werden zufolge der Qualität dieser Vorschrift als lex specialis gegenüber anderen Einkünftetatbeständen diese nämlich - wie dies

der Verwaltungsgerichtshof schon in seinem Erkenntnis vom 26. November 2003, 2001/13/0219, so entschieden hat - durch eine solche Tätigkeit rechtlich verdrängt, welche durch einen Steuerpflichtigen in seiner Eigenschaft als Gesellschafter jener Gesellschaft gegenüber erbracht wird, an der er im Sinne des § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 wesentlich beteiligt ist.

Liegt bei der Tätigkeit eines Gesellschafters für seine Gesellschaft eine auf die gesellschaftsrechtliche Beziehung zurückzuführende Weisungsgebundenheit vor, wie sie der Ausdruck "sonst" in § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 unterstellt, dann sind im Falle der klar erkennbaren Eingliederung des Gesellschafters in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft alle weiteren Merkmale, die vor dem Hintergrund einer weisungsgebundenen Tätigkeit (im Zweifelsfall zusätzlich heranziehbare) Indizien für ein Dienstverhältnis wären, für das Vorliegen des Tatbestandes nach § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 ebenso irrelevant wie die zivilrechtliche Gestaltung der Leistungsbeziehung zwischen Gesellschaft und tätigem Gesellschafter (VwGH 2003/13/0018 v. 10.11.2004).

Warum im Übrigen die mit der laufenden Geschäftsführung für einen Gewerbebetrieb betraute Person keine organisatorische Eingliederung in diesen Betrieb aufweisen sollte, müsste dargetan werden (VwGH vom 30.11.1999, ZI. 99/14/0264).

Das von der beschwerdeführenden Partei in ihrer Stellungnahme angeführte strittige Verfahren betreffend Geschäftsführerbezüge betreffend der GPLA Prüfung des Finanzamtes wurde vom Unabhängigen Finanzsenat insoweit entschieden, als die Geschäftsführerbezüge auch in diesem Verfahren für pflichtig erklärt wurden.

Weiters wird angemerkt, dass ein Kommunalsteuer-Bemessungsbescheid mit Datum 27. Jänner 2012 erlassen wurde. Die dagegen eingebrachte Berufung vom 21. Februar 2012 wurde mit Schreiben vom 3. April 2014 von der Kanzlei Steuerberatung GmbH (auf Grund der Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates in gleicher Sache) zurückgezogen und mit Bescheid vom 4. Juni 2014 als gegenstandslos erklärt. Der oa. Bemessungsbescheid vom 27. Jänner 2012 ist daher in Rechtskraft erwachsen.

Der Haftungspflichtige hat seine Erkundigungspflicht, betreffend der Kommunalsteuerpflicht von Geschäftsführerbezügen, nicht in geeigneter Weise wahrgenommen und daher schulhaft gehandelt, da er sich bewusst sein musste, dass die gewählte Konstruktion die rechtlichen Möglichkeiten bis zum Äußersten ausreizt. Er hat seine Sorgfaltspflicht verletzt, da er sich auf die mit seinem Berater abgestimmte rechtliche Konstruktion verlassen hat, ohne sich bei der Behörde über deren Rechtsansicht zu erkundigen, welche bereits mit dem Erkenntnis des Verstärkten Senates vom 10. November 2004 entschieden wurde. Die beschwerdeführende Partei hat daher auch das Risiko des Rechtsirrtums zu tragen.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde vom 3. Juli 2015 wird beantragt, den vorliegenden Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben mit folgender Begründung:

„Gemäß § 6a Abs. 1 KommStG 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 § 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.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinn des § 6a KommStG annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln des Vertretenen zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. etwa VwGH 21.11.2013, 2013/16/0203).

Im vorliegenden Falle unseres o Mandanten haben wir nun bereits in Beantwortung der Aufforderung zur Stellungnahme ausgeführt, dass das Handeln auf Grund einer vertretbaren Rechtsansicht die Annahme eines Verschuldens ausschließen kann (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO3, § 9 E 103b; VwGH 26.08.2009, 2007/13/0024; VwGH 24.02.2010, 2007/13/0144).

Seitens der entscheidenden Behörde wird nun - unter Verweis auf die Entscheidung des UFS vom 25.7.2013 bzw. unter Verweis auf das Erkenntnis des VwGH (Verstärkter Senat) vom 10. November 2004 - festgehalten, dass im Handeln unseres Mandanten kein Handeln im Sinne einer vertretbaren Rechtsansicht gesehen werden könne, welches ein Verschulden - wie oben dargelegt - ausschließe.

Dem ist entgegenzuhalten: Ein Handeln auf Grund einer vertretbaren Rechtsansicht, welches die Annahme eines Verschuldens ausschließt, kann gem. VwGH vom 26.2.2009, 2007/13/0024 dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen sein, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäß, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde (VwGH 23. Mai 2007, 2004/13/0073, sowie vom 23. Juni 2009, 2007/13/0005, 0006 und 0007).

Richtig ist zwar, dass eine vertretbare Rechtsansicht durch den bloßen Hinweis auf eine andere Rechtsmeinung noch nicht dargetan wird, festzuhalten ist für unseren Mandanten aber, dass dem Erkenntnis des verstärkten Senat (VwGH vom 10.11.2004, ZI 2003/13/0018) noch eine Vielzahl von Verfahren (seit 2005 sind mehr als 340 Entscheidungen des UFS zur Thematik ergangen, mehr als 35 davon seit 2011) vor dem UFS und dem VwGH folgten.

Zum Zeitpunkt der einzelnen Fälligkeiten der Kommunalsteuer für die Zeiträume 1-12/2008, 1-12/2009, 1-12/2010 und 1-5/2011 konnte unser Mandant - unter Verweis auch auf die zahlreichen laufenden Verfahren - aus welchen entnommen werden konnte, dass auch andere Abgabepflichtige eine entsprechende Rechtsmeinung vertreten und die seitens der Behörde vertretene Rechtsauffassung nicht endgültig bestätigt ist, wohl davon ausgehen, dass seine Rechtsansicht - insbesondere auch bezogen auf den besonderen Sachverhalt im vorliegenden Einzelfall - zum jeweiligen Zeitpunkt eine vertretbare war.

Dass schlussendlich aus verfahrensökonomischen Gründen die Berufung gegen den Kommunalsteuer-Bemessungsbescheid im April 2014 zurückgezogen wurde, ist für die Klärung der Frage, ob zum Zeitpunkt der Fälligkeiten der Abgaben die Rechtsansicht unseres Mandanten eine vertretbare war, jedenfalls unbeachtlich.

Wir beantragen daher die Aufhebung des vorliegenden Haftungsbescheides, stellen unter einem hinsichtlich des zur Zahlung angewiesenen Betrages iHv von € 13.022,23 einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung bzw. subsidiär einen Antrag auf Gewährung einer Stundung bis zur Erledigung unserer Beschwerde. Die beschwerdeführende Partei ersuche um antragsgemäße Erledigung.“

Mit Beschwerdevorentscheidung des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen, MA, vom 21. März 2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und nach Darstellung von § 6a Abs. 1 KommStG 1993, § 6a Abs. 1 des Dienstgeberabgabegesetzes, LGBI. für Wien Nr. 17/1970, in der derzeit geltenden Fassung und § 80 Abs. 1 BAO festgehalten, dass Voraussetzungen für die Haftung seien:

„Eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die erschwere Einbringung der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die erschwere Einbringung.“

Dass die im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabenforderungen tatsächlich bestehen, steht nach der Aktenlage fest.

Weiters steht unbestritten fest, dass der Beschwerdeführer als Geschäftsführer der Gesellschaft zu dem im § 80 Abs. 1 BAO angeführten Personenkreis gehört.

Ferner wird nicht bestritten, dass die angeführten Abgabengrundstände bei der Gesellschaft erschwert einbringlich sind.

Es ist ferner Aufgabe des Vertreters, nachzuweisen, dass ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten für die Gesellschaft unmöglich war, weil nach allgemeinen Rechtsgrundsätzen derjenige, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfüllt, die Gründe darzutun hat, aus denen ihm die Erfüllung unmöglich war, widrigenfalls angenommen werden kann, dass er seiner Pflicht schulhafterweise nicht nachgekommen ist.[...]

Dem Beschwerdev orbringen wird entgegengehalten dass gemäß § 18 Abs 1 GmbHG die GmbH durch den Geschäftsführer gerichtlich und außergerichtlich vertreten wird. 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. Sind mehrere Geschäftsführer vorhanden, so wird die Gesellschaft mangels anderweitiger Bestimmungen durch sämtliche Geschäftsführer vertreten.

Der Bf. ist laut Firmenbuchauszug seit 1. Juli 2003 als Geschäftsführer der B-GmbH eingetragen. Der Abgabenruckstand betrifft den Zeitraum Jänner 2008 bis Mai 2011, für diesen Zeitraum war der Bf. für die Entrichtung der Abgaben daher verantwortlich.

Bei Abgaben, welche der Abgabenschuldner 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 Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH vom 25.10.1996, ZI. 93/17/280) und nicht, wann die Nachforderungen anlässlich einer Revision festgestellt wurden. Die Nachforderungen betreffen den Zeitraum, in dem der Beschwerdeführer als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen war und er daher für die Abgabenentrichtung zu sorgen hatte.

Dem Einwand des Bf., wonach er für diese Rückstände nicht hafte, ist entgegenzuhalten, dass die Gesellschaft verpflichtet bleibt, Abgabenschuldigkeiten mit deren Abfuhr bzw. Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen.

Es wird darauf hingewiesen, dass für den Beginn des Haftungsverfahrens die Entscheidung im Kommunalsteuer-Bemessungsverfahren abgewartet wurde.

Hierzu wird nochmals, wie bereits im Haftungsbescheid vom 26. Mai 2015 angeführt bemerkt, dass der Kommunalsteuer-Bemessungsbescheid für den Zeitraum Jänner 2008 bis Mai 2011 in Rechtskraft erwachsen ist. Hiervon ist es nicht von Bedeutung, ob die Beschwerde gegen den oa. Kommunalsteuer-Bemessungsbescheid aus verwaltungsökonomischen Gründen zurückgezogen wurde. Denn es wäre im Falle eines schwebenden Verfahrens von den Geschäftsführern schon entsprechende Vorkehrungen zu treffen gewesen, um Rücklagen zu bilden, um eine etwaige Abweisung der eingebrachten Berufung gegen die Bemessung der Kommunalsteuer für den Zeitraum Jänner 2008 bis Mai 2011 zu begleichen.

Spätestens seit dem VwGH-Erkenntnis des verstärkten Senats vom 10. November 2004, ZI. 2003/13/0018, musste es dem Bf. bewusst sein, dass die strittigen Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge communalsteuerpflichtig seien und er dafür hätte Sorge tragen müssen, dass Rücklagen in der Höhe des strittigen Betrages gebildet werden.

In dem oa. VwGH-Erkenntnis wurde die bereits zuvor schon in einigen VwGH-Erkenntnissen festgestellte Pflichtigkeit der strittigen Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge bestätigt und die Gesetzeskonformität der in Frage gestellten

Rechtswidrigkeit der Einbeziehung der Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge in die Kommunalsteuerbemessungsgrundlage klargestellt.

Das Vorbringen in der Beschwerde, es folgten dem Erkenntnis des verstärkten Senat (VwGH vom 10.11.2004, ZI. 2003/13/0018) noch eine Vielzahl von Verfahren, wird entgegengehalten, dass z.B. mit Erkenntnis des VwGH vom 19.01.2005, ZI. 2001/13/0133 oder VwGH vom 27.02.2008, ZI. 2005/1310095, usw... die Verfahren im Sinne der Behörde entschieden wurde und auch in diesen Entscheidungen immer darauf verwiesen wurde, dass die Rechtsfrage der Pflichtigkeit von Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge bereits mit oa. Erkenntnis des verstärkten Senats ausführlich festgestellt wurde.

Da der Kommunalsteuer-Bemessungsbescheid vom 27. Jänner 2012, ZI. MA 6/DII/R1 - 145/12 E, betreffend die Bemessung der Kommunalsteuer für den Zeitraum Jänner 2008 bis Mai 2011 in Rechtskraft erwachsen ist, wurde der Bf. zu Recht zur Haftung herangezogen.

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

Die Pflichtverletzung des Bf. ergibt sich aus der Missachtung der abgabenrechtlichen Bestimmungen. Der Bf. hätte Sorge tragen müssen, dass die Kommunalsteuer für den Haftungszeitraum fristgerecht entrichtet wird.

Auf Grund dieser Tatsachen war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.“

In der Eingabe vom 24. April 2017 wird beantragt, die Beschwerde gemäß § 264 BAO dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen und auf die Ausführungen in der Beschwerde verwiesen.

Laut Vorlagebericht der belangten Behörde sei mit Kommunalsteuer-Bemessungsbescheid vom 27. Jänner 2012 das Bemessungsverfahren abgeschlossen worden. Während der gesamten Dauer des Bemessungsverfahrens seien von Herrn A. keine Vorkehrungen für den Fall getroffen worden, dass die Primärschuldnerin im Verfahren nicht obsiege. Dadurch habe Herr A. seine Pflichten als Geschäftsführer schulhaft verletzt, weshalb er aus Sicht der Abgabenbehörde zu Recht zur Haftung herangezogen worden sei.

Mit Schreiben vom 29. Mai 2018 wurde der Bf. angesichts der seinerzeit in den Medien geführten Diskussion der "Steuerpflicht für Gesellschafter-Geschäftsführer" um Mitteilung ersucht,

1. ob die Frage der Kommunalsteuerpflicht der Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge jemals Thema bei Besprechungen mit der Steuerberatungskanzlei (allenfalls zu den monatlichen Fälligkeitsterminen) gewesen ist? Wenn ja, was wurde vereinbart?

2. ob die Frage der Kommunalsteuerpflicht der Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge bei den jährlichen Bilanzbesprechungen mit der Steuerberatungskanzlei erörtert wurde?  
Wenn ja, was wurde vereinbart?
3. ob die Steuerberatungskanzlei in Kenntnis des gesamten Sachverhaltes zur Beurteilung der Kommunalsteuerpflicht gewesen ist?
4. ob innerhalb der B-GmbH eine Aufteilung der Zuständigkeit für die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zwischen C. und Ihnen vereinbart war (Wenn ja wird um eine Übermittlung der damals vereinbarten Zuständigkeitsbereiche ersucht) oder ob beide Geschäftsführer im selben Ausmaß für alle Agenden zuständig gewesen sind?
5. Abschließend wird um die Übermittlung einer Kopie des im Insolvenzverfahren vereinbarten Zahlungsplanes der B-GmbH zur Beurteilung der korrekten Quote ersucht.

Dazu wurde mit Eingabe vom 30. August 2018 (die der belangten Behörde zur Wahrung des Parteiengehörs zur Kenntnis und allfälligen Stellungnahme übermittelt wurde) wie folgt Stellung genommen:

"ad 1. bzw. 2. Die Frage der Kommunalsteuerpflicht wurde nach den bei uns vorliegenden Aufzeichnungen jedenfalls iZm der anlässlich der Konkurseröffnung stattfindenden GPLA Prüfung bzw. bei verschiedenen (aber eher späteren) Bilanzbesprechungen diskutiert - Aufzeichnungen zu Besprechungen in den Jahren 2008 bis 2010 liegen uns leider keine mehr vor.

Ad 3. Der Sachverhalt betreffend die Vereinbarungen zu den Geschäftsführerbezügen, insbesondere was deren Erfolgsabhängigkeit anlangt und die Tätigkeit der GF wurde offengelegt.

Ad 4. Eine verschriftlichte Aufteilung der Agenden in der Geschäftsleitung lag bzw. liegt nicht vor, wenn üblicherweise Besprechungen zur wirtschaftlichen Lage bzw. zu wirtschaftlichen Daten mit C. abgehalten werden, und dieser sich wiederum mit Hrn. A. abspricht, so ist diese Usance auf eine nicht formalisierte, aber doch Absprache zwischen den Geschäftsführern zurückzuführen. C. ist dahingehend eher jener GF, welcher die wirtschaftlichen Agenden der Gesellschaft verantwortet.

Ad 5. Der Zahlungsplan liegt uns noch nicht vor, wir übermitteln in der Beilage aber das Konto betreffend die Zahlungen Kommunalsteuer 2012 bis 2014, aus welchem insbesondere die Zahlung der Kommunalsteuer-Nachzahlung 2008 bis 7/2011 iHv € 5.567,17 per 11.8.2014 ersichtlich ist."

In einer Stellungnahme vom 28. September 2018 verweist die belangte Behörde auf die bereits vorgebrachte Tatsache, dass der Verwaltungsgerichtshof mit verstärkten Senat mit Erkenntnis vom 10. November 2004, 2003/13/0018, die Kommunalsteuerpflicht für Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge festgestellt hat und seit damals die Rechtslagen aus Sicht der Abgabenbehörde nicht mehr strittig ist, soweit es die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers ist. Der Bf. war in den betrieblichen Organismus der GmbH eingegliedert, sodass seine Geschäftsführerbezüge kommunalsteuerpflichtig sind. Zudem werde von der steuerlichen Vertretung nicht dezidiert bestätigt, dass dem Bf. geraten worden wäre, die Geschäftsführerbezüge nicht der Kommunalsteuerpflicht zu unterziehen.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

#### **Rechtslage**

*Gemäß § 6a Abs. 1 des Kommunalsteuergesetzes 1993 (KommStG), 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 eingebbracht werden kann, insbesondere im Fall der Konkurseröffnung.*

*Die Kommunalsteuer wird für jeden Kalendermonat am 15. des darauffolgenden Kalendermonats fällig (§ 11 Abs. 2 KommStG).*

*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.*

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter 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. Für die Haftung nach § 6a KommStG und nach § 6a des Wiener Landesgesetzes über die Dienstgeberabgabe gilt nichts anderes (vgl. etwa VwGH 18.03.2013, 2011/16/0187, mwN).

## **Haftungsvoraussetzungen**

Voraussetzung für die Geltendmachung einer Haftung sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die erschwere Einbringung der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden, seine Stellung als Vertreter, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für erschwere Einbringung.

Unbestritten fungierte der Bf. im Zeitraum 1. Juli 2003 bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens am 5. Juli 2011 als handelsrechtlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin, er war demnach auf Grund seiner handelsrechtlichen Vertreterstellung auch zur Entrichtung der Abgabenschuldigkeit zu den in seinen Vertretungszeitraum fallenden Fälligkeitstagen verpflichtet.

Die Berufung vom 21. Februar 2012 gegen den Kommunalsteuer-Bemessungsbescheid wurde im April 2014 zurückgezogen, sodass die zugrunde liegenden Abgabenbescheide mit Gegenstandsloserklärung vom 4. Juni 2014 rechtskräftig wurden.

Mit Beschluss des Gerichtes wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung eröffnet, wobei sich an der Stellung des Bf. als Geschäftsführer nichts geändert hat.

Der Sanierungsplan wurde bestätigt. Mit Beschluss des Gerichtes vom 4. Oktober 2011 wurde das Sanierungsverfahren aufgehoben.

Die bereits vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwertes Einbringung der Abgabenschuldigkeiten angeführte Voraussetzung für die Haftung ist durch die Eröffnung des Sanierungsverfahrens jedenfalls erfüllt. Nach Abschluss des Sanierungsverfahrens ist damit der die Sanierungsplanquote von 30% übersteigende Abgabenbetrag bei der Primärschuldnerin uneinbringlich.

Ein Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung wurde nicht vorgelegt. Somit haftet der Bf. für den ausständigen Abgabenbetrag zur Gänze. Dem Bf. wäre es oblegen, sämtliche Abgaben zu entrichten. Dass ihm dies nicht möglich gewesen wäre, wurde von ihm nicht behauptet. Er brachte im gesamten Verfahren nicht vor, dass ihm für die Entrichtung sämtlicher Abgaben zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten nicht ausreichend liquide Mittel zur Verfügung standen. In dieser Nichtentrichtung zu den Fälligkeitstagen liegt ein schulhaftes Verhalten vor.

Hat der Vertreter der Abgabepflichtigen seine Pflicht schulhaft verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war (VwGH 30.05.1989, 89/14/0044, ÖStZB 1990, S. 21).

## **Andere Rechtsansicht, schuldhafte Pflichtverletzung**

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

*§ 2 lit. a KommStG: Dienstnehmer sind Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.*

*Gemäß § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 fallen die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG 1988) aufweisende Beschäftigung gewährt werden, unter die Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt.*

Strittig ist nach Ansicht der beschwerdeführenden Partei dessen Rechtsansicht bzw. die seines damaligen steuerlichen Vertreters, ob für die Geschäftsführerbezüge des Bf. gemäß §§ 1 und 2 lit. a KommStG iVm § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 Kommunalsteuern zu entrichten sind. Die belangte Behörde hat das Bestehen der Kommunalsteuerpflicht umfangreich dargelegt. Dem ist aus abgabenrechtlicher Sicht nichts hinzuzufügen.

Dem Beschwerdevorbringen, dass es richtig sei, dass eine vertretbare Rechtsansicht durch den bloßen Hinweis auf eine andere Rechtsmeinung noch nicht dargetan werde, aber für den Bf. festgehalten werde, dass dem Erkenntnis des verstärkten Senat (VwGH 10.11.2004, 2003/13/0018) noch eine Vielzahl von Verfahren (seit 2005 sind mehr als 340 Entscheidungen des UFS zur Thematik ergangen, mehr als 35 davon seit 2011) vor dem UFS und dem VwGH folgten, zum Zeitpunkt der einzelnen Fälligkeiten der Kommunalsteuer für die Zeiträume 1-12/2008, 1-12/2009, 1-12/2010 und 1-5/2011 der Bf. - unter Verweis auch auf die zahlreichen laufenden Verfahren - aus welchen entnommen werden konnte, dass auch andere Abgabepflichtige eine entsprechende Rechtsmeinung vertreten und die seitens der Behörde vertretene Rechtsauffassung nicht endgültig bestätigt ist, wohl davon auszugehen sei, dass seine Rechtsansicht - insbesondere auch bezogen auf den besonderen Sachverhalt im vorliegenden Einzelfall - zum jeweiligen Zeitpunkt eine vertretbare war, wurde schon von der belangten Behörde erwidert, dass nach dem Erkenntnis des verstärkten Senat (VwGH 10.11.2004, 2003/13/0018; VwGH 19.01.2005, 2001/13/0133 oder VwGH 27.02.2008, 2005/1310095 usw...) die Verfahren im Sinne der Behörde entschieden wurde und auch in diesen Entscheidungen immer darauf verwiesen wurde, dass diese Rechtsfrage der Pflichtigkeit von Gesellschafter-Geschäftsführerbezügen bereits mit dem oa. Erkenntnis des verstärkten Senats vom 10.11.2004 ausführlich festgestellt wurde.

Einem Steuerberater muss klar sein, dass der Verwaltungsgerichtshof nicht aus Jux und Tollerei eine Rechtsfrage in einem verstärkten Senat entscheidet, sondern daran auch Konsequenzen geknüpft sind, wie z.B. die Tatsache, dass alle nachfolgenden Fälle sich an dieser Rechtsmeinung orientieren und nicht damit zu rechnen ist, dass der Verwaltungsgerichtshof - sollten vergleichbare Fälle an den Verwaltungsgerichtshof herangetragen werden - von dieser Rechtsmeinung kurzfristig wieder (mit weiterem verstärkten Senat) abweichen würde. Würde man unter Steuerberatern eine Umfrage starten, wie sie die Erfolgsaussichten von Rechtsmitteln einschätzen, die eine Meinung vertreten, die nicht die des VwGH (noch dazu die eines verstärkten Senates) ist, wäre die Antwort wohl eindeutig.

Laut VwGH-Judikatur trifft es zwar zu, dass es unter dem Gesichtspunkt des dem Vertreter vorzuwerfenden Verschuldens an der Verletzung der Vertreterpflichten beachtlich ist, wenn er auf Grund eines Rechtsirrtums die Entrichtung der Abgaben unterlassen hat und ihm ausnahmsweise ein solcher Rechtsirrtum nicht vorzuwerfen wäre. Dass ein derartiger, nicht vorwerfbarer Rechtsirrtum vorgelegen wäre, wird aber mit dem bloßen Hinweis auf eine andere Rechtsmeinung des Geschäftsführers nicht dargetan (vgl. etwa VwGH 18.12.1997, 96/15/0269, VwSlg 7244 F/1997; VwGH 25.04.2002, 99/15/0253, und VwGH 24.02.2004, 99/14/0278). Jemand, der es unterlässt, geeignete Erkundigungen über die Rechtslage anzustellen, kann sich nicht erfolgreich auf entschuldigenden Rechtsirrtum stützen (VwGH 19.12.2001, 2001/13/0064; VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208).

Gesetzesunkenntnis oder irrtümlich objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen sind nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde (vgl. VwGH 23.05.2007, 2004/13/0073; VwGH 23.07.2009, 2007/13/0005, 0006 und 0007). Ein nicht vorwerfbarer Rechtsirrtum wird durch den bloßen Hinweis auf eine andere Rechtsmeinung im Übrigen noch nicht dargetan (vgl. VwGH 23.04.2008, mwN; VwGH 29.1.2015, 2011/16/0136).

Das Risiko des Rechtsirrtums trägt der, der es verabsäumt, sich an geeigneter Stelle zu erkundigen (vgl. VwGH 21.11.2013, 20013/16/0203; VwGH 26.6.2014, 2013/16/0030).

Der bloße Umstand, einen Steuerberater mit den steuerlichen Agenden der Gesellschaft betraut zu haben, schließt ein Verschulden des Geschäftsführers der Gesellschaft an der Uneinbringlichkeit der Abgaben der Gesellschaft nicht aus (VwGH 18.3.2013, 2011/16/0187).

Allerdings hat die aktuelle steuerliche Vertretung mitgeteilt, dass die Frage der Kommunalsteuerpflicht nach den vorliegenden Aufzeichnungen jedenfalls iZm der anlässlich der Konkursöffnung stattfindenden GPLA Prüfung bzw. bei verschiedenen (aber eher späteren) Bilanzbesprechungen diskutiert wurde. Aufzeichnungen zu Besprechungen in den Jahren 2008 bis 2010 liegen leider keine mehr vor.

Aus dem Antwortschreiben der steuerlichen Vertretung vom 30. August 2018 ad. 3 geht hervor, dass die Geschäftsführer den Sachverhalt betreffend die Vereinbarungen zu den

Geschäftsführerbezügen, insbesondere was deren Erfolgsabhängigkeit anlangt und die Tätigkeit der Geschäftsführer, gegenüber der steuerlichen Vertretung offengelegt war.

Auch wenn Protokolle über die damaligen Besprechungen beim Steuerberater nicht mehr vorliegen, ist doch aus der Berufung der damaligen steuerlichen Vertretung deren (unzutreffende) Rechtsmeinung zu ersehen, die auch der Vorhaltsbeantwortung vom 9.3.2015 zu entnehmen ist. Darin wurde auf das seitens der B-GmbH gegen den Bescheid über die Festsetzung der Kommunalsteuer für die Zeiträume 2008, 2009, 2010 und 1-7/2011, datiert vom 27. Jänner 2012, zugestellt per 6. Februar 2012, erlassen als Ergebnis einer GPLA-Prüfung nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der B-GmbH - fristgerecht eingebrachte Rechtsmittel der Berufung verwiesen, worin seitens der B-GmbH wie folgt ausgeführt wurde:

*„In die Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer sind somit die Bezüge wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer dann mit einzubeziehen, wenn für sie eine sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG 1988) aufweisende Beschäftigung vorliegen würde.*

*Aus den unten angeführten Gründen wird jedoch die Auffassung vertreten, dass hinsichtlich der Tätigkeit der beiden Herren A. und C., beide an der B-GmbH mit je 50% wesentlich beteiligt“, deren Bezüge mit den oa Bescheiden in die DB-Bemessungsgrundlage einbezogen wurden, jedoch keine Merkmale vorliegen, die für eine ein Dienstverhältnis aufweisende Beschäftigung sprechen.*

*Insbesondere trifft die beiden Gesellschafter-Geschäftsführer im vorliegenden Falle unter Bedachtnahme auf die Einnahmen- und Ausgabenschwankungen ein ins Gewicht fallendes Unternehmerwagnis. Im Vordergrund steht hiebei, ob den Steuerpflichtigen tatsächlich ins Gewicht fallende Einkommensschwankungen trifft (siehe VwGH-Erkenntnis vom 17. 12.2003, 2001/13/0200), wesentlich ist aber auch, ob der Geschäftsführer das Risiko trage, dass sich seine Bezüge stark „reduzieren oder sogar gänzlich ausfallen können bzw. er allenfalls einen Verlust zu tragen habe (siehe VwGH-Erkenntnis vom 29. 7.2003, ZI. 2002/13/0186). Wie sich aus den vorgelegten Zahlen - insbesondere aber auch aus der laufenden Gebarung iVm dem abgewickelten Insolvenzverfahren ergibt, ist für die beiden Geschäftsführer stets die Gefahr der starken Reduzierung oder Ausfall der GF-Bezüge gegeben gewesen bzw. traf dies auch tatsächlich zu.*

*Dies in Einklang mit der Tatsache, dass die sogenannten Geschäftsführerbezüge weder von der Höhe noch nach dem Zeitpunkt ihres Anfalles regelmäßig zur Auszahlung gebracht wurden bzw. werden verbunden mit der mangelnden organisatorischen Eingliederung der beiden Geschäftsführer in den betrieblichen Ablauf (insbesondere was Freizeit-, Vertretungs- und Urlaubsregelung angeht) führt zur Conclusio, dass hinsichtlich der Beschäftigung der beiden Geschäftsführer kein ein sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG 1988) aufweisende Beschäftigungsverhältnis vorliegt und demgemäß auch keine Kommunalsteuer gem. § 1 KommStG festzusetzen ist.“*

Ein Geschäftsführer, der sich zur Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten eines Steuerberaters bedient, darf grundsätzlich auf die von diesem in voller Kenntnis des richtigen Sachverhaltes erteilten Rechtsauskünfte vertrauen. Nur wenn diese Rechtsauskünfte offensichtlich unrichtig wären oder an diesen bei Anwendung der objektiv zumutbaren Sorgfalt erhebliche Zweifel bestehen müssten, wäre der Geschäftsführer gehalten, weitere Erkundigungen einzuholen.

Die Tatsache, dass im gegenständlichen Fall vom damaligen steuerlichen Vertreter diese unzutreffende Variante gewählt wurde, der Bf. auch in den verfahrensgegenständlichen Jahren den Steuerberater nicht gewechselt hat, lässt nur darauf schließen, dass er hinsichtlich der Lösung der Rechtsfrage der Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer von wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern keine Zweifel an der Rechtsmeinung seines Steuerberaters hatte und daher von ihm auch nicht verlangt werden hätte können, die Rechtsmeinung seines Steuerberaters bei der Abgabenbehörde oder allenfalls einem anderen sachkundigen Vertreter (Steuerberater) zu hinterfragen oder weitere Erkundigungen einzuholen. In diesem Zusammenhang kann dem Bf. kein Vorwurf gemacht werden, er hätte es verabsäumt, sich an geeigneter Stelle zu erkundigen.

Angesichts der Tatsache, dass die vom damaligen steuerlichen Vertreter als vertretbar eingestufte Rechtsmeinung für den Bf. durchaus schlüssig erscheinen konnte, er somit keine ausreichenden Zweifel daran hatte, die bei Aufwendung der objektiv gebotenen, der Sache nach pflichtgemäßem und nach den subjektiven Verhältnissen zumutbaren Sorgfalt weitere Erkundigungen auslösen hätte können, liegt bei Gesamtbetrachtung des Falles eine schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers (allenfalls auch ein mögliches Auswahlverschulden hinsichtlich des damaligen Steuerberaters), die eine Haftung für die dargestellten Kommunalsteuerbeträge samt Säumniszuschlägen gemäß § 6a KommStG rechtfertigen würde, nicht vor.

Anhaltspunkte, wonach beim Bf. ein vorwerfbares Auswahlverschulden bei der Wahl der steuerlichen Vertretung vorgelegen wäre, sind aus den Akt nicht zu ersehen.

Soweit die belangte Behörde im Vorlagebericht darauf verweist, der Bf. hätte keine Vorkehrungen für den Fall getroffen, dass die Primärschuldnerin im Verfahren nicht obsiege und dadurch seine Pflichten als Geschäftsführer schulhaft verletzt, ist festzuhalten, dass keine Hinweise vorliegen, dass der Bf. Zweifel an der (nachträglich als unrichtig festgestellten) Rechtsmeinung seiner damaligen steuerlichen Vertretung gehabt hätte. Aus Sicht des Bf. war daher bei Anwendung der ihm zumutbaren Sorgfalt keine Veranlassung, vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens mit Gerichtsbeschluss vom 5. Juli 2011 Vorsorge für eine drohende Kommunalsteuernachforderung zu treffen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

## **Zur Unzulässigkeit 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 die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Erkenntnisse des VwGH), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 5. Oktober 2018