

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf , über die Beschwerde vom 15.10.2010 gegen den Bescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs und Abgabewesen vom 16.9.2010, ZI MA 6/DII/R1-2225/10E betreffend Haftung für Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für den Zeitraum Jänner 2005 bis Dezember 2008 zu Recht erkannt:

- I. Der angefochtene Bescheid wird derart abgeändert, dass die Haftungsbeträge an Kommunalsteuer auf 1.067,57 und an Dienstgeberabgabe auf 69,06 Euro eingeschränkt werden.
- II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Schreiben der belangten Behörde vom 25.8.2010 wurde dem Beschwerdeführer zur Stellungnahme vorgehalten, er hafte als Geschäftsführer der Firma X_GmbH für jene Abgaben, deren Einbringlichkeit durch schuldhafte Pflichtverletzung erschwert sei. Aus dem Streitzeitraum bestehe ein KommSt-und Dienstgeberabgabe-Rückstand von 1.420,77 Euro, für den ihn eine Haft- und Zahlungspflicht treffe.

Beantwortend führt der Bf am 6.9.2010 aus, alle Meldungen über Dienstgeberabgaben seien von seiner Steuerberatungskanzlei regelmäßig und pünktlich durchgeführt worden. Der Rückstand resultiere aus einer im Mai 2010 durchgeföhrten Prüfung. Die offene Forderung sei als Insolvenzforderung anerkannt. Eine schuldhafte Pflichtverletzung als Geschäftsführer liege nicht vor.

Mit Bescheid vom 16.9.2010 wurde der Bf zur Haftung über Kommunalsteuerschulden in Höhe von 1.334,45 Euro und Dienstgeberabgabe in Höhe von 86,32 Euro herangezogen. Neben Ausführungen über die rechtlichen Rahmenbedingungen führt die belangte Behörde aus, die Übertragung abgabenrechtlicher Agenden auf Dritte befreie nicht vom Haftungsrisiko. Insbesondere seien Kontrollen so oft vorzunehmen, dass dem Verantwortlichen Steuerrückstände nicht verborgen blieben.

In der Berufung (nunmehr Beschwerde, § 323 Abs 38 BAO) vom 15.10.2010 trägt der Bf vor wie bisher und ergänzt, die Berechnung der KommSt sei nach bestem Wissen

und Gewissen von der von ihm beauftragten Steuerberatungskanzlei durchgeführt worden, die Zahlung der Vorschreibungen sei in seiner Verantwortung gelegen und immer durchgeführt worden. Die nunmehrigen Nachforderungen aus der Prüfung stammten aus nicht vorhersehbaren Nachverrechnungen (Sachbezügen). Diese zusätzlichen Abgaben habe der Bf in den Jahren 2005-2008 nicht entrichten können, weil sie ihm nach bestem Wissen und Gewissen nicht bekannt gewesen seien. Im Fälligkeitszeitpunkt im Juni 2010 sei es nicht möglich gewesen, die Vorschreibung zu bezahlen, ohne gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz zu verstößen. Der Bf berufe auch gegen den Abgabenanspruch, weil keine Zahlungsunfähigkeit vorliege, sondern ein Sanierungsplan mit 20 % Quote angenommen worden sei.

In der dem Grunde nach abweisenden BVE vom 18.4.2011 führt die belangte Behörde aus, von den erforderlichen Tatbestandsmerkmalen lägen unstrittig vor, dass der Bf zu dem in § 80 Abs 1 BAO angeführten Personenkreis zähle, die Abgabennachforderung tatsächlich bestehet und die Abgaberrückstände bei der Gesellschaft erschwert einbringlich seien. Es sei aber Aufgabe des Bf nachzuweisen, dass ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten für die Gesellschaft unmöglich war.

Bei Abgaben, die der Abgabenschuldner selbst zu berechnen und abzuführen hat, bestimme sich der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen ist, ob der Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Pflichten nachkam und die Gesellschaft die erforderlichen Mittel zur Abgabenentrichtung hatte, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären, und nicht nach dem Zeitpunkt der Nachforderung anlässlich einer Revision. Aufgrund des erfüllten Sanierungsplanes sei die Forderung um 20 % einzuschränken gewesen und betrage daher 1.136,63 Euro.

Die Pflichtverletzung des Bf ergebe sich aus der Missachtung der abgabenrechtlichen Bestimmungen. Er hätte Sorge tragen müssen, dass die KommSt und die DG-Abgabe für den Haftungszeitraum fristgerecht entrichtet werde.

Im Vorlageantrag vom 18.5.2011 bringt der Bf zunächst vor, die DG-Abgabe sei von 86,32 Euro auf 69,06 Euro herabgesetzt aber im September 2010 in ursprünglicher Höhe vom Bf beglichen worden, woraus sich eine Gutschrift von 17,26 Euro ergebe. Im übrigen sei die Steuerberatungskanzlei vom Bf monatlich mit allen Angaben und auch der gesamten Buchhaltung vertraut gemacht worden. Sie habe jederzeit alle Unterlagen wie Kollektivverträge, Stundenpläne, Monatsbelege und die gesamte Kassa inkl. Kontoauszüge der Bank besessen. Auch mit der Bilanzerstellung sei die Steuerberatungskanzlei beauftragt gewesen. In den Jahren 2006 und 2007 habe die im Wege der Haftung geltend gemachte Abgabennachforderung jeweils 122,58 Euro betragen, somit 10,21 Euro monatlich, was bei zehn beschäftigten Mitarbeitern einer monatlichen Differenz pro Mitarbeiter von 1,02 Euro entspreche. Eine derartige Differenz objektiv zu erkennen, sei ihm unmöglich. Dass für die Jahre 2009 und 2010 keine Rückstände festgestellt worden seien, ließe auf eine sorgfältige abgabenrechtliche Buchhaltung schließen.

Am 17.1.2013 wurde der Akt der Magistratsdirektion Geschäftsbereich Recht, Verfassungsdienst, zur Entscheidung vorgelegt. Diese beauftragte die vorlegende MA 6 mit weiteren Erhebungen darüber, woraus sich die Nachverrechnung zusammensetze und weshalb die Steuerberatungskanzlei die gegenständlichen Beträge nicht ordnungsgemäß der Abgabenpflicht unterworfen habe.

Aus dem Bericht über die vom Finanzamt Wien 2/20/21/22 durchgeführte Prüfung und den ergänzenden Ausführungen der Prüferin gehen folgende Feststellungen hervor:

- Im Jahr 2005 bestanden Differenzen im Ausmaß von 19.000 Euro zwischen den Bezügen des Bf, der Mehrheitsgesellschafter-Geschäftsführer war, laut Lohnzettel und laut Bilanz.
- In den Jahren 2005 und 2006 wurden von der GmbH die SVA-Pflichtbeiträge des Bf übernommen, und zwar 7.053,17 Euro im Jahr 2005 und 3.152,84 Euro im Jahr 2006.
- Für die Jahre 2005 bis einschließlich 2008 wurde jeweils der laut Buchhaltung ausgewiesene Privatanteil für die Pkw-Nutzung des Bf (2005-2007 je 1.947,72 Euro, 2008 1.257,76 Euro) hinzugerechnet.
- In den Jahren 2007 und 2008 hat die Gesellschaft Leasinggebühren für den Bf im Ausmaß von 3.159,77 bzw. 2.649,54 Euro übernommen.
- Im Jahr 2008 wurden laut Arbeitsaufzeichnungen 1.806 Euro für einen Dienstnehmer geflossener und nicht mittels Lohnkonto erfasster Lohn nacherfasst.

Die Steuerberatungskanzlei wurde mit Schreiben vom 2.8.2013 aufgefordert, zu den angeführten Beträgen und weshalb diese nicht ordnungsgemäß der Abgabenpflicht unterworfen wurden, Stellung zu nehmen. Auf den Hinweis der Steuerberatungskanzlei, die Vollmacht für die Gesellschaft sei zurückgelegt worden, wiederholte die belangte Behörde ihr Ersuchen mit Schreiben vom 5.9.2013 mit dem Hinweis, dass die Auskunft nicht in der Eigenschaft als Parteienvertreter sondern als Zeuge verlangt wird. Auch einer wiederholten Aufforderung vom 29.10.2013 ist die Steuerberatungskanzlei nicht nachgekommen.

Am 22.4.2014 wurde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der Bf war im Streitzeitraum alleiniger Geschäftsführer der X_GmbH sowie zunächst zu 80 % und ab 26.7.2007 zu 100 % an dieser beteiligt. Mit Beschluss des HG Wien wurde über die GmbH der Konkurs eröffnet. Nach Annahme eines Sanierungsplanes mit einer Quote von 20 % wurde der Konkurs mit Beschluss des HG Wien vom 15.10.2010 wieder aufgehoben.

Eine bei der GmbH durchgeführte GPLA-Prüfung hat die im erwähnten Prüfbericht genauer beschriebenen Feststellungen ergeben, die zu Nachforderungen an Kommunalsteuer in Höhe von 1.334,45 Euro und Dienstgeberabgabe in Höhe von 86,32 Euro geführt haben. Diese fanden zu je 20 % in der Masse Deckung, womit ein bei der

GmbH uneinbringlicher Rest von 1.067,56 bzw. 69,06 Euro verblieb. Im Ausmaß von 86,32 Euro sind diese Forderungen vom Bf entrichtet worden.

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 Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Gemäß § 6a Abs 1 des Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe, 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 sowie § 6 Abs 1 des Gesetzes über die Einhebung der Dienstgeberabgabe).

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.

Gemäß § 3 Abs 1 BAO sind Abgaben im Sinn dieses Bundesgesetzes u.a. die Nebenansprüche aller Art. Nach § 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.

Nach ständiger Rechtsprechung (vgl etwa VwGH 18.3.2013, 2011/16/0187) hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinn 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 VwGH 24.1.2013, 2012/16/0100).

Verweist der Bf auf die Betrauung betriebsfremder Spezialisten mit der steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Erfassung und Abwicklung und macht damit mangelndes Verschulden geltend, hat er es verabsäumt im Detail darzulegen, welcher konkrete

Sachverhalt den Spezialisten mitgeteilt worden wäre und auf welcher Grundlage diese die Kommunalsteuer berechnet hätten. Die bloße Übertragung der steuerlichen Belange auf einen Steuerberater schließt nicht jedwedes Verschulden gemäß § 9 Abs 1 in Verbindung mit § 80 Abs 1 BAO aus (vgl. VwGH 9.6.1986, 85/15/0069; 18.3.2013, 2012/16/0049).

Nach der Rechtsprechung kann die Betreuung eines Steuerberaters mit der Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten den Geschäftsführer nur dann entschuldigen, wenn dieser im Haftungsverfahren Sachverhalte vorträgt, aus denen sich ableiten lässt, dass er dem Steuerberater alle abgabenrechtlich relevanten Sachverhalte vorgetragen und sich von diesem über die vermeintliche Rechtsrichtigkeit der eingeschlagenen Vorgangsweise informieren hat lassen, ohne dass zu einem allfälligen Fehler des Steuerberaters hinzutretende oder von einem solchen Fehler unabhängige eigene Fehlhandlungen des Geschäftsführers vorgelegen wären (vgl. VwGH 25.2.2010, ZI. 2009/16/0246; 28.6.2012, 2010/16/0264).

Weder konnte der Steuerberater des Bf von der belangten Behörde befragt werden, noch hat der Bf selbst hinreichend genaue Vorbringen erstattet. Die Verantwortung des Bf, die Abgabenverkürzung hätte teilweise nur einen Euro pro Dienstnehmer und Monat betragen, geht ins Leere. Vier von fünf Feststellungen betreffen lohnwerte Vorteile, welche die GmbH dem Bf zukommen hat lassen, die fünfte einen Dienstnehmer, für den zwar Arbeitsaufzeichnungen aber kein Lohnkonto bestanden haben.

Weder war es nach der Art der Rechtsgeschäfte unabsehbar, dass aus ihnen eine Verpflichtung besteht, Kommunalsteuer zu entrichten, noch bedarf es einer besonderen rechtlichen Beratung, um die Kommunalsteuerpflicht für Vorteile aus dem eigenen Dienstverhältnis oder aus der Anstellung einer Person zu erkennen. Der Bf hat im Verfahren nicht dargelegt, dass er seinen Kontrollpflichten gegenüber dem Steuerberater hinreichend nachgekommen wäre und diesen tatsächlich vollumfänglich über die Sachverhalte in Kenntnis gesetzt hätte.

Dass die Einbringlichkeit der Abgaben durch den im Jahr 2010 eingetretenen Konkurs erheblich erschwert wurde, ist unstrittig. Aus den obigen Erwägungen ergibt sich, dass die Nichtabfuhr der Abgaben im Fälligkeitszeitpunkt auf eine schuldhafter Verletzung der dem Bf als Vertreter auferlegten Pflichten zurückzuführen ist. Der Kausalzusammenhang zwischen Nichtabfuhr und Gefährdung des Abgabenanspruches ist evident. Die Haftung war somit zu bejahen, und die Vorschreibung an den Bf erfolgte zurecht.

Der Höhe nach ist der Anspruch jedoch einzuschränken. Wie die belangte Behörde bereits in der Berufungsvorentscheidung erkannt hat, erstreckt sich die Haftung nur auf die nicht von der Quote erfassten 80 %. Unter Berücksichtigung der vom Bf in voller Höhe beglichenen Dienstgeberabgabe und der sich dort ergebenden Gutschrift von 17,26 Euro verbleibt eine den Haftenden treffende Zahllast betreffend Kommunalsteuer von 1.050,30 Euro.

Die Geltendmachung der Haftung im Sinne des § 9 BAO liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen (§ 20 BAO) zu halten hat. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben mit allen gesetzlich vorgesehenen Mitteln und Möglichkeiten" beizumessen.

Im Erkenntnis eines verstärkten Senates (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037) hat der Verwaltungsgerichtshof betont, dass es umso wichtigere Obliegenheit der behördlichen Ermessensübung bleibe, den jeweiligen Umständen des Einzelfalles in der gebotenen Weise Rechnung zu tragen und aus dieser Beurteilung der Rechtslage resultierende Unbilligkeiten hintanzuhalten.

Zudem kann nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Behörde die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden bei ihren Zweckmäßigskeitsüberlegungen vernachlässigen (vgl. VwGH 16.12.1999, 97/16/0006) und stehen persönliche Umstände wie die "wirtschaftliche Leistungsfähigkeit" oder eine Vermögenslosigkeit des Haftenden in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (vgl. VwGH 25.6.1990, 89/15/0067; VwGH 28.4.2009, 2006/13/0197).

Berücksichtigt man die Tatsache, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nur im Haftungswege beim Bf einbringlich gemacht werden können, so war im gegenständlichen Fall dem Interesse der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung (Zweckmäßigkeitserwägung) der Vorzug zu geben gegenüber dem Interesse des Bf, nicht zur Haftung in Anspruch genommen zu werden (Billigkeitserwägung), da eine andere Möglichkeit der Einbringlichkeit nicht besteht.

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. Zu den aufgeworfenen Rechtsfragen liegt hinreichend VwGH-Judikatur vor, in deren Rahmen sich die Entscheidung bewegt. Die Revision ist daher unzulässig.

