

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adr.Bf., vertreten durch Dr. Christian Widl, Tegetthoffstraße 4, 1010 Wien über die Beschwerde vom 06. Dezember 2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungen und Abgabewesen vom 30. Oktober 2012, MA 6/DII/R1-1877/12E betreffend Haftung für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebengebühren der A. GmbH für den Zeitraum Jänner 2008 bis April 2012 und Haftung für den Rückstand an Dienstgeberabgabe samt Nebengebühren der A. GmbH für den Zeitraum Jänner 2011 bis April 2012 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

I) Der Beschwerde betreffend Haftung für Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen wird teilweise stattgegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert:

Gemäß § 6a Kommunalsteuergesetz (KommStG) 1993 wird Herr Bf. für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen der A. GmbH für den Zeitraum Jänner 2008 bis April 2012 in Höhe von € 3.780,78 haftbar gemacht und aufgefordert, diesen Betrag gem. § 224 Abs. Bundesabgabenordnung (BAO) binnen einem Monat ab Zustellung dieses Erkenntnisses zu entrichten, widrigenfalls die zwangsweise Einbringung durch den Magistrat der Stadt Wien veranlasst wird.

II) Der Beschwerde betreffend Haftung für Dienstgeberabgabe für den Zeitraum Jänner 2011 bis April 2012 wird stattgegeben. In diesem Punkt wird der angefochtene Bescheid aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) war seit 28. Oktober 2006 Geschäftsführer der A. GmbH (A. GmbH) und vertrat diese seit diesem Zeitpunkt gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer.

Mit Beschluss vom Datum Konkurs wurde über das Vermögen der A. GmbH der Konkurs eröffnet.

Mit Haftungsbescheid vom 30. Oktober 2012 wurde der Bf. für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebengebühren der A. GmbH in Höhe von € 8.206,22 für den Zeitraum Jänner 2008 bis April 2012 haftbar gemacht und führte die belangte Behörde unter Hinweis auf die gesetzlichen Bestimmungen des Kommunalsteuergesetzes, Dienstgeberabgabengesetzes und der Bundesabgabenordnung aus, dass die vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzungen für die Haftung durch die Eröffnung des Konkurses erfüllt seien.

Der Bf. sei als Geschäftsführer der A. GmbH eingetragen und habe weder durch Bezahlung noch Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen. Er habe somit die ihm als Geschäftsführer der A. GmbH auferlegten Pflichten verletzt und sei daher für den Rückstand haftbar, da dieser bei der Gesellschaft nicht ohne Schwierigkeiten einzubringen sei.

Die Geltendmachung der Haftung entspreche auch den Ermessensrichtlinien der Zweckmäßigkeit und Billigkeit nach § 20 BAO, denn nach der Aktenlage bestehe kein Hinweis, dass der aushaftende Betrag bei der A.GmbH (Primärschuldnerin) überhaupt noch einbringlich sei.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung (nunmehr: **Beschwerde**) führte der Bf. aus, dass auf dem Abgabenkonto nicht ersichtlich sei, woraus sich die verzeichneten Rückstände ergeben hätten. Tatsächlich habe der Bf. als Geschäftsführer der A. GmbH für alle Angestellten dieser Gesellschaft nach Maßgabe der bezahlten Löhne sowohl Kommunalsteuer als auch Dienstgeberabgabe abgeführt.

Bislang habe der Bf. keine Gelegenheit in die den Rückstand zugrundeliegenden Aufzeichnungen Einsicht zu nehmen, geschweige denn Stellung dazu zu nehmen.

Mit **Schreiben vom 4. März 2013** wurden dem Bf. Prüfungsunterlagen übermittelt und darauf hingewiesen, dass die anhand der Geschäftsunterlagen festgestellten Abgabebeträge vom Masseverwalter für richtig befunden worden seien. Daher sei kein Bemessungsbescheid erlassen worden.

Nach mehreren Fristerstreckungsansuchen und einem Wechsel der rechtsanwaltlichen Vertretung gab der Bf. in seiner **Stellungnahme vom 31. März 2013** an, dass im Zuge einer mündlichen Verhandlung bei der zuständigen Finanzstrafbehörde erster Instanz des ehemaligen FA 1/23 festgestellt worden sei, dass die Feststellungen bei der abgabenbehördlichen Prüfung (= gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben) reine Hinzuschätzungen gem. § 184 BAO gewesen seien.

Diese Hinzuschätzung beruhe auf falsche Ausgangswerte und habe somit ein falsches Ergebnis der abzuführenden Abgaben ergeben (siehe NS des FA Wien 9/18/19 Klosterneuburg als Finanzstrafbehörde erster Instanz Strafsachen vom 4. Februar 2013).

Auch bei der Wiener Gebietskrankenkasse sei ein Bescheid erlassen worden, wonach der Bf. als Geschäftsführer zusammen mit der A. GmbH zur ungeteilten Hand für die von dieser Firma zu entrichteten Beträge in Höhe von € 11.621,11 hafte. Nach Erhebung eines

Einspruches sei dem Einspruchsbegehren vollinhaltlich Rechnung getragen worden (siehe Einspruchsvorentscheidung vom 30. April 2013 der Wiener Gebietskrankenkasse).

Zusammenfassend sei daher festzuhalten, dass hinsichtlich des angefochtenen Bescheides falsche Annahmen über geschuldete Abgaben genommen worden seien. Tatsächlich sei vom Bf. als Geschäftsführer der A. GmbH für alle Angestellten dieser Gesellschaft nach Maßgabe bezahlter Löhne sowohl Kommunalsteuer, als auch Dienstgeberabgabe pünktlich und vollständig abgeführt worden.

Der vorgeschriebenen Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe liege einer Schätzung der Finanzbehörde zugrunde, die sich beim Finanzstrafverfahren als falsch herausgestellt habe. Der gegenständliche Haftungsbescheid basiere somit auf falschen Grundlagen.

Die tatsächlich abgeführte Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe seien gemäß den gesetzlichen Bestimmungen entrichtet worden.

Mit **Schreiben vom 2. Juli 2013** entgegnete die belangte Behörde, dass ein Freispruch der Finanzstrafbehörde sowie der Wiener Gebietskrankenkasse den Geschäftsführer nicht von der Verpflichtung enthebe, im gegenständlichen Haftungsverfahren entsprechende Unterlagen vorzulegen, aus denen die Nichtentnahme von Geschäftsführerbezügen ersichtlich sei.

Der Bf. wurde aufgefordert, entsprechende Unterlagen vorzulegen, woraus ersichtlich sei, dass im Haftungszeitraum keine Geschäftsführerbezüge ausbezahlt worden seien.

Mit **Eingabe vom 14. August 2013** gab der Bf. einen Überblick über seine monatlichen Fixkosten/Lebenserhaltungskosten im Zeitraum Jänner 2011 bis April 2012:

Wohnungsmiete: € 1.400,00/Monat, Versicherungsbeiträge: € 200,00/Monat und Telekommunikation: € 80,00/Monat.

Er besitze kein Auto und leiste sich auch keinen Urlaub oder Luxusartikel im besagten Zeitraum und auch schon viele Jahre davor. Sein Lebensstil sei äußerst sparsam gewesen.

Für das private Wochenende habe er einen Großteil der für die Familie benötigten Lebensmittel aus der A. GmbH mitgenommen, denn wäre die Ware für das Restaurant nicht mehr verwendet worden, wäre sie andersfalls verdorben.

Im gegenständlichen Zeitraum habe die Ehefrau des Bf. einen Großteil der finanziellen Auslagen übernommen. Außerdem hätten die Schwiegereltern des Bf. ihm im Zeitraum Jänner 2011 bis April 2012 unter die Arme gegriffen.

Auch die Eltern des Bf. seien im Gastgewerbe tätig gewesen und hätten den Bf. im gegenständlichen Zeitraum unterstützt.

Im Zeitraum von Jänner 2011 bis April 2012 habe der Bf. aufgrund dieses familiären Beistandes private Unterstützung erhalten und sei daher nicht auf die Geschäftsführerbezüge, die er auch tatsächlich nicht bezogen habe, angewiesen gewesen.

Die finanzielle Unterstützung durch seine Schwiegereltern und Eltern sei nicht schriftlich festgehalten worden, da dies innerhalb des Familienverbandes unüblich sei und bestehe auch keine Rückzahlungsverpflichtung.

Als Beweis seiner Darstellung, dass er im Zeitraum Jänner 2011 bis April 2012 von finanzieller Unterstützung durch seine Familie gelebt habe, beantragte der Bf. unter Angabe des jeweiligen Namens und der dazugehörigen Adresse die zeugenschaftliche Einvernahme seiner Ehefrau, seiner Eltern und seiner Schwiegereltern.

Abschließend bekräftigte der Bf. nochmals, dass die Hinzuschätzung auf falsche Ausgangswerte beruhe, dass der Bf. für alle Angestellten der A. GmbH nach Maßgabe der bezahlten Löhne sowohl Kommunalsteuer, als auch Dienstgeberabgabe pünktlich und vollständig abgeführt habe.

Gleichzeitig wurde eine eidesstattliche Erklärung der Ehefrau des Bf. vom 14. August 2013 übermittelt.

Mit teilweiser stattgebender Berufungsvorentscheidung (nunmehr:

Beschwerdevorentscheidung) schränkte die belangte Behörde den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen für den Zeitraum Jänner 2008 bis April 2012 auf einen Betrag in Höhe von € 4.511,34 ein und machte den Bf. für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebengebühren in Höhe von € 4.511,34 haftbar.

Begründend wurde ausgeführt, dass die angefochtenen Abgabeforderungen nach der Aktenlage tatsächlich bestünden, und dass der Bf. als Geschäftsführer der A. GmbH zu dem im § 80 Abs. 1 angeführten Personenkreis gehöre.

Der Bf. habe in seiner Stellungnahme und den beigebrachten Unterlagen glaubhaft gemacht, dass keine zusätzlichen Geschäftsführerbezüge ausbezahlt worden seien und die Schätzungen des Finanzamtes betreffend diese Bezügen auf falsche Ausgangswerte beruhen würden.

Die Abänderung des angefochtenen Bescheides sei damit begründet worden, dass betreffend den hinzugeschätzten Geschäftsführerbezügen eine Einschränkung des Haftungsbetrages berücksichtigt worden sei.

Hinsichtlich der bei der Prüfung vorgelegten Verrechnungskonten, deren Beträge der Kommunalsteuer unterworfen worden seien, sei keine Beschwerde eingebracht worden.

Betreffend die Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen für den Zeitraum Jänner 2011 bis April 2012 in Höhe von € 104,14 gab die belangte Behörde der Beschwerde statt.

Gegen die Beschwerdevorentscheidung stellte der Bf. lediglich den Antrag auf Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz (nunmehr: **Vorlageantrag**) ohne eine weitere Begründung näher auszuführen.

Mit **Vorhalt vom 6. Mai 2015** ersuchte das Bundesfinanzgericht (BFG) um Vorlage des Geschäftsführervertrages zwischen dem Bf. und der A. GmbH, sowie sämtliche

Bankauszüge für die Jahre 2011 und Jänner 2012 bis April 2012 betreffend den Bf. und die A. GmbH.

Mit **Schreiben vom 27. März 2018** schränkte die belangte Behörde den Abgabenrückstand an Kommunalsteuer für das Jahr 2010 auf € 933,76 ein, da ihr erstmals die Bilanz der A. GmbH für das Jahr 2010 übermittelt worden sei. In der Bilanz der A. GmbH seien im Verrechnungskonto des Bf. ein Betrag in Höhe von € 23.758,92 und im Verrechnungskonto GSVG ein Betrag in Höhe von € 7.366,41 angesetzt worden.

Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für den Steuerbetrag wurde dargelegt, dass laut Jahreserklärung der Steuerbetrag in Höhe von € 2.491,18 hochgerechnet worden sei und dies ergebe eine Bemessungsgrundlage in Höhe von € 83.039,33. Laut GPLA sei eine Bemessungsgrundlage in Höhe von € 83.039,86 ermittelt worden; daraus würden sich diese Unterschiede ergeben.

In der **mündlichen Verhandlung** legte der Vertreter des Bf. ein Schreiben des Hotels X. vom 8. Oktober 2018 vor, wonach um neuerliche Terminverschiebung seitens des Dienstgebers des Bf. ersucht wurde. Nachdem im Küchenbereich des Hotels im August 2018 zwei Mitarbeiter das Hotel verlassen hätten, sei es dem Bf. nicht möglich nach Wien zu kommen.

Auf Befragen der RichterIn, ob Bilanzen bzw. Jahresabschlüsse für die Jahre 2011 und 2012 der A. GmbH vorgelegt werden, verneinte dieser und führte der Vertreter des Bf. aus, dass es dem Bf. nicht möglich sei, weder vom Masseverwalter der A. GmbH noch vom nachfolgenden Erwerber der Geschäftsanteile der A. GmbH diese Unterlagen beizubringen.

Zum Bereich Verrechnungskonto teilte der Vertreter des Bf. mit, dass dieses für Vergünstigungen für den Bf. geführt worden sei. Von einer Klage der A. GmbH an den Bf. sei dem Vertreter des Bf. nichts bekannt.

Der Vertreter des Bf. gab weiters zu Protokoll, dass die Verrechnungskonten nicht ausgeglichen worden seien, sondern vom Erwerber der Geschäftsanteile abzudecken gewesen seien. Die Verrechnungskonten seien weitergeführt worden.

Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer teilte die belangte Behörde mit, dass jeweils die Beträge des Verrechnungskontos H. und Verrechnungskonto GSVG zur vom Bf. bekanntgegebenen Bemessungsgrundlage hinzuzurechnen sei, wobei für das Jahr 2012 weniger als die Hälfte des Betrages vom Jahr 2011 anzunehmen sei.

Schließlich gab die belangte Behörde eine jahresmäßige Darstellung über die von der A. GmbH bezahlten Beträge an Kommunalsteuer bekannt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt ist erwiesen:

Herr Bf. (Beschwerdeführer) war u.a. von Jänner 2008 bis April 2012 (verfahrensgegenständlicher Zeitraum) Geschäftsführer der A. GmbH (A. GmbH) und wesentlich beteiligter Gesellschafter der A. GmbH

Betreffend die A. GmbH sind Jahresabschlüsse (Bilanzen) für die Jahre 2008 bis 2010 aktenkundig.

Hinsichtlich des Zeitraums Jänner 2011 bis April 2012 wurden seitens des Beschwerdeführers (Bf.) keine Jahresabschlüsse der A. GmbH vorgelegt.

Über das Vermögen der A. GmbH wurde mit Beschluss des HG Wien vom Datum Konkurs, GZ der Konkurs eröffnet.

Rechtliche Grundlagen:

Gemäß § 6a Abs. 1 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.

§ 80 BAO normiert: Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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.

Laut § 5 Abs. 1 lit. a KommStG 1993 ist Bemessungsgrundlage die Summe der Arbeitslöhne, die an die Dienstnehmer der in der Gemeinde gelegenen Betriebsstätte gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer (Lohnsteuer) unterliegen. Arbeitslöhne sind im Falle des § 2 lit. a Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b des Einkommensteuergesetzes 1988, sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 und an freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG.

Wenn der Bf. in der Beschwerde ausführt, dass er als Geschäftsführer der A. GmbH für alle Angestellten dieser Gesellschaft nach Maßgabe bezahlter Löhne sowohl Kommunalsteuer als auch Dienstgeberabgabe abgeführt habe, ist darauf hinzuweisen, dass aus den vorliegenden Bilanzen für die Jahre 2008 bis 2010 jeweils im Verrechnungskonto H. eine Forderung der Gesellschaft gegenüber dem Bf. ersichtlich ist. Entnahmevorgänge des Geschäftsführers werden auf der Ebene der Körperschaft buchhalterisch im Wege von Verrechnungskonten erfasst. Diese Entnahmevorgänge stellen sonstige Vergütungen jeder Art dar, die von der Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre Beschäftigung gewährt werden. Ebenso stellen die Verbindlichkeiten

der A. GmbH "Verrechnungskonto GSVG" einen Vorteil des Bf. gegenüber den anderen Dienstnehmern der A. GmbH dar, weil die A. GmbH die Sozialversicherungsbeiträge für den Geschäftsführer, der eigentlich seine Sozialversicherungsbeiträge selber tragen müsste, entrichtet. Insoweit stellen die bilanzmäßigen Ansätze der A. GmbH betreffend die Verrechnungskonten H. und GSVG Arbeitslöhne iSd § 5 KommStG 1993 dar und sind in die Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer einzubeziehen.

Hinsichtlich des Zeitraums 1-12/2011 und 1-4/2012 wurden keine Jahresabschlüsse der A. GmbH vorgelegt, sodass die belangte Behörde eine schätzungsweise Ermittlung dieser Beträge in Anlehnung an das Vorjahr, in dem die A. GmbH einen Jahresabschluss erstellt hat, beantragt hat. Kann die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln, hat sie diese zu schätzen (§ 184 Abs. 1 BAO). Mangels geeigneter Werte ist die belangte Behörde bei ihrer Schätzung vom Vorjahr ausgegangen und hat für das Jahr 2011 betreffend das Verrechnungskonto H. einen Betrag in Höhe von € 23.000,00 und das Verrechnungskonto GSVG einen Betrag in Höhe von € 6.000,00 angesetzt. Während das Gericht hinsichtlich der geschätzten Werte für das Jahr 2011 keine Rechtswidrigkeit erkennen kann, ist die Schätzung für das Jahr 2012 nicht nachvollziehbar. Der Ansatz der von der belangten Behörde in der mündlichen Verhandlung bekanntgegebenen Werte betreffend Verrechnungskonto H. und Verrechnungskonto GSVG wird rechnerisch richtig gestellt. Als Basiswerte für das Verrechnungskonto H. und Verrechnungskonto GSVG werden die Werte des Vorjahres (€ 23.000,00 und € 6.000,00) herangezogen und anteilig für vier Monate angesetzt. Dies ergibt sohin eine Hinzurechnung für das Verrechnungskonto H. in Höhe von € 7.666,67 und für das Verrechnungskonto GSVG in Höhe von € 2.000,00.

Soweit der Vertreter des Bf. in der mündlichen Verhandlung vorbringt, dem Bf. sei es nicht möglich gewesen, vom Masseverwalter der A.GmbH oder vom nachfolgenden Erwerber der Geschäftsanteile der A.GmbH deren Bilanzen oder Jahresabschlüsse beizubringen, ist dies für das Gericht nicht nachvollziehbar. Denn im Gesellschaftsvertrag vom 19. Oktober 2006 ist unter Punkt "SECHSTENS" vereinbart, dass in den ersten fünf Monaten jedes Geschäftsjahres für das abgelaufene Geschäftsjahr ein die ganze Gebarung der A.GmbH umfassender Jahresabschluss aufzustellen ist. Jedem Gesellschafter ist ohne Verzug nach Aufstellung des Jahresabschlusses eine Abschrift zuzusenden. Laut Firmenbuch ist am 31. Mai 2012 ein Antrag auf Änderung der Funktion des Bf. beim Firmenbuchgericht eingelangt. Damit wäre es aber für den Bf. ohne weiteres möglich gewesen, eine Aufstellung des Jahresabschlusses der A. GmbH für das Jahr 2011 zu erhalten.

Ermittlung der Bemessungsgrundlage neu für die Kommunalsteuer und Ermittlung des Haftungsbetrages und Säumniszuschlages

	2008	2009	2010	2011	1-4/2012
von A.GmbH	83.039,33	99.470,33	41.321,33	27.599,67	0,00

erklärte BMG					
Verrechnungskonto H.	15.231,00	22.584,72	23.758,92	23.000,00	7.666,67
Verrechnungskonto GSVG	1.168,07	5.559,65	7.366,41	6.000,00	2.000,00
BMG neu	99.438,40	127.614,70	72.446,66	56.599,67	9.666,67
davon 3 % = Kommunalsteuer	2.983,15	3.828,44	2.173,40	1.697,99	290,00
von der A.GmbH bezahlte Beträge	-2.491,18	-2.984,11	-1.239,64	-561,22	0,00
Haftung des Bf. n. § 6a KommStG	491,97	844,33	933,76	1.136,77	290,00
davon 2 % Säumniszuschlag	9,84	16,89	18,68	22,74	5,80

Für die Jahre 2008 bis 1-4/2012 beträgt sohin der Haftungsbetrag an Kommunalsteuer insgesamt € 3.696,83, an Säumniszuschlag € 73,95 und an Pfändungsgebühr € 10,00. Der Bf. wird somit für einen Gesamtbetrag in Höhe von € 3.780,78 zur Haftung herangezogen.

Betreffend die Dienstgeberabgabe hat die belangte Behörde bereits in der Beschwerdevereentscheidung der Beschwerde stattgegeben, sodass in diesem Punkt lediglich der Spruch der Entscheidung abzuändern ist.

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. Die Höhe der Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer, sowie die Höhe der in diesem Zusammenhang von der A. GmbH einbezahlten Steuerbeträge haben sich am festgestellten Sachverhalt orientiert und stellen keine grundsätzliche Rechtsfrage dar. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 24. Oktober 2018

