

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***1*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Auxiliaris Steuerberatung GmbH, Grazer Straße 12, 8480 Mureck, über die Beschwerde vom 31. Oktober 2016 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen, Dezernat Abgaben und Recht, Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 31. August 2016, betreffend Haftung für Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird - ersatzlos - aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Haftungsbescheid vom 31.08.2016 machte der Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, den Beschwerdeführer (Bf) gemäß § 6a des Kommunalsteuergesetzes 1993 KommStG 1993, BGBl. Nr. 819/1993, für den Rückstand der ***2*** an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen für den Zeitraum Jänner 2014 bis Juli 2015 in der Höhe von € 2.495,43 und gemäß § 6a des Dienstgeberabgabengesetzes, LGBl. für Wien Nr. 17/1970, für den Rückstand der ***2*** an Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen in der Höhe von € 270,40 für den Zeitraum Jänner 2014 bis Februar 2015 haftbar.

Zur Begründung wurde Folgendes ausgeführt:

„Gemäß § 6a Abs. 1 des zitierten Kommunalsteuergesetzes 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.

Nach § 6a Abs. 1 des Dienstgeberabgabengesetzes haften die in den §§ 80 ff BAO 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 Falle der Konkurseröffnung.

§ 9 Abs. 2 BAO gilt sinngemäß.

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.

Mit Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom ***3*** zur Zahl ***4*** wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Sanierungsverfahren eröffnet. Es wurde eine 20%ige Sanierungsplanquote bestätigt. Der die Quote übersteigende Rückstand ist bei der Primärschuldnerin uneinbringlich.

Herr ***5*** ist 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 eingebracht werden kann.

Die Geltendmachung der Haftung entspricht auch den Ermessensrichtlinien der Zweckmäßigkeit und Billigkeit nach § 20 BAO, da der die Quote übersteigende Rückstand bei der Primärschuldnerin nicht mehr eingebracht werden kann.

Der Rückstand setzt sich laut Abgabenkonto wie folgt zusammen:

Rückstand	Zeitraum	Betrag in EUR
Kommunalsteuer	2014	2.925,35
Säumniszuschlag		58,50
Kommunalsteuer	1-2/15	93,08

Pfändungsgebühr	7/15	33,66
Barauslagen	7/15	8,70
Dienstgeberabgabe	2014	300,00
Säumniszuschlag		6,00
Dienstgeberabgabe	1-2/15	32,00
Summe		3.457,29

Von dem ursprünglich offenen Rückstand in der Höhe von Euro 3.457,29 wird nur ein Betrag von Euro 2.765,83 geltend gemacht, da eine 20%ige Sanierungsplanquote bestätigt wurde.

Mit Eingabe vom 31.10.2016 erhob der Bf durch seinen Vertreter dagegen Beschwerde und führt wie folgt aus:

„Der Bescheid wird in allen Punkten angefochten. Als Beschwerdegründe machen wir Rechtswidrigkeit des Inhalts geltend.

Zur Rechtswidrigkeit des Inhalts

Der Geschäftsführer haftet nur für schuldhafte Pflichtverletzungen. Er haftet für nicht entrichtete Abgaben dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen, es sei denn, der Geschäftsführer weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten.

Der Geschäftsführer haftet jedoch nicht für sämtliche Abgabenschulden der von ihm vertretenen GmbH in voller Höhe, sondern nur in dem Umfang, in dem eine Kausalität zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers und dem Entgang von Abgaben besteht. Reichten somit die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden und haftet der Geschäftsführer nur deswegen, weil er die Abgabensforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und somit die Abgabengläubiger benachteiligt hat, so erstreckt sich die Haftung des Geschäftsführers auch nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Geschäftsführers tatsächlich bekommen hat. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Geschäftsführer.

Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung.

Die Behörde hat im bekämpften Bescheid die gesamten Abgabenbeträge dem Geschäftsführer ***5*** zur Haftung vorgeschrieben. In Summe Euro 3.225,35.

Als Geschäftsführer konnte ***5*** seinen Pflichten zur Entrichtung der Abgaben für die ***2*** nur deshalb nicht vollständig nachkommen, weil für die vollständige Entrichtung der Abgaben die notwendigen liquiden Mittel nicht vorhanden waren.

Zu allfälligem schuldhaften Verhalten des Geschäftsführers ***6*** ist also zu prüfen, inwieweit Herr ***7*** gegen das geforderte Gleichbehandlungsgebot der Gläubiger verstoßen hat. Nur bei einem derartigen Verstoß haftet Herr ***6*** und hier wieder nur für jenen Differenzbetrag, um den die Abgabenbehörde gegenüber die anderen Gläubiger schlechter gestellt wurde.

Diese Prüfung betreffend das gegenständliche Gleichbehandlungsgebot wurde durchgeführt.

Dabei wurden die Verbindlichkeiten im Beurteilungszeitraum betrachtet und gegenübergestellt wie folgt:

1. Beurteilungszeitraum: 01.01.2014 bis 06.07.2014

2. Buchhaltungsgrundlagen im Beurteilungszeitraum

Jahr 2014	Verbindlichkeit	Zugänge	Abgänge (Zahlungen)	Verbindlichkeit 06.07.2014
Kreditoren	695.740,75	1.872.314,49	1.001.116,67	1.566.938,57
Löhne/Gehälter	25.729,19	170.455,48	102.388,64	93.796,03
Versicherungen	0,00	51.391,43	24.747,34	26.644,09
Gemeinden	3.154,60	7.269,85	0,00	10.424,45
GKK Steiermark	42.711,49	94.623,69	42.609,49	94.725,69
BUAK	0,00	82.226,46	30.871,85	51.354,61
Kredite	337.717,66	1.405.562,61	1.427.645,40	315.634,87
Finanzamt	106.680,72	474.691,71	219.251,09	362.121,34

Stadt Wien	0,00	3.225,35	0,00	3.225,35
------------	------	----------	------	----------

3. Gesamtverbindlichkeiten im Beurteilungszeitraum

Verbindlichkeiten am 01.01.2014 1,211.734,41
 zuzüglich Zugänge 01.01.2014 - 06.07.2014 4,161.761,07
 Gesamtverbindlichkeiten im Beurteilungszeitraum 5,373.495,48

4. Zahlungen im Beurteilungszeitraum

Gesamt geleistete Zahlungen im Beurteilungszeitraum 2,848.630,48

5. Zahlungsquoten

Zahlungsquote Gesamtverbindlichkeiten

Gesamt geleistete Zahlungen im Beurteilungszeitraum: 2 848 630,48
 Gesamtverbindlichkeiten im Beurteilungszeitraum 5 373 495,48
 Zahlungsquote Gesamtverbindlichkeiten in % 53,01

Zahlungsquote Stadt Wien

Gesamt geleistete Zahlungen im Beurteilungszeitraum: 0,00
 Gesamtverbindlichkeiten im Beurteilungszeitraum 3.225,35
 Zahlungsquote Stadt Wien in % 0,00

Ungleichbehandlung

Zahlungsquote Gesamtverbindlichkeiten in % 53,01
 Zahlungsquote Stadt Wien in % 0,00
 Ungleichbehandlungsquote (Haftungsquote) in % 53,01

6. Haftungsbetrag

Aushaftender Betrag Stadt Wien im Beurteilungszeitraum 3.225,35
 Haftungsquote in % 53,01
 Haftungsbetrag 1.709,84

Aus dieser Darstellung ergibt sich, dass Herr ***7*** die Stadt Wien in einem Ausmaß von 53,01% durch Ungleichbehandlung benachteiligt hat.

Wir beantragen die Abänderung des bekämpften Bescheids unter Ansatz des Haftungsbetrag in Höhe von Euro 1.709,84.

Mit Vorhalt vom 02.12.2016 lud die Magistratsabteilung 6 - Dezernat Abgaben und Recht - Referat Landes- und Gemeindeabgaben, den Bf auf Grund der Beschwerde vom 31.10.2016 ein, innerhalb eines Monats nach Zustellung des Schreibens eine monatliche Aufschlüsselung der abgegebenen Jahreserklärungen (Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe) für den Zeitraum Jänner 2014 bis Februar 2015, sowie eine gegliederte Liquiditätsaufstellung für denselben Zeitraum vorzulegen und führte wie folgt aus:

„Die Liquiditätsaufstellung hat für den genannten Betrachtungszeitraum und auf die Fälligkeit bezogen folgende Angaben zu enthalten, wobei der jeweilige Betrachtungszeitraum zwischen dem Entstehen der einzelnen Abgabe bis zu deren Fälligkeit fällt:

Eine Auflistung der im jeweiligen Betrachtungszeitraum bestandenen (fällt zwischen 16. des Vormonats und 15. des Fälligkeitsmonates) und neu entstandenen Verbindlichkeiten, in Gegenüberstellung mit einer Auflistung aller Zahlungen (inklusive Zahlungen zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes bzw. Zug-um-Zug-Geschäfte) und sonstigen Tilgungen im Betrachtungszeitraum (fällt zwischen 16. des Vormonats und 15. des Fälligkeitsmonates) und eine Aufstellung der liquiden Mittel zum Fälligkeitstag (15. des Fälligkeitsmonates).

Eine korrekte Aufstellung der Verbindlichkeiten, der neu entstandenen Verbindlichkeiten sowie deren Abstattungsbeträge hat nach den jeweiligen Fälligkeiten alle Gläubiger - einzeln und mit Angabe des Namens - und Beträge zu enthalten (z.B. Lieferverbindlichkeiten, Miete, Pacht, Gas, Strom, Wasser, Versicherungen, Löhne und Gehälter, Gebietskrankenkasse, Finanzamt, etc.).

Darüber hinaus ist eine Aufstellung der liquiden Mittel zum jeweiligen Fälligkeitstag (15. des Folgemonats) beizubringen. Weiters hat die Liquiditätsaufstellung eine Quotenberechnung zu enthalten. Die Liquiditätsaufstellung samt Quotenberechnung muss für die Behörde rechnerisch nachvollziehbar und aussagekräftig sowie durch entsprechende Unterlagen belegt sein.

Zudem steht es Ihnen frei, zu diesem Vorhalt innerhalb von einem Monat ab Zustellung dieses Schreibens Stellung zu nehmen.“

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 05.05.2017 wies die belangte Behörde die Beschwerde vom 31. Oktober 2016 gegen den Bescheid vom 31. August 2016 als unbegründet ab und führte zur Begründung wie folgt aus:

„Gemäß § 6a Abs. 1 des Kommunalsteuergesetzes 1993 - KommStG 1993, BGBl. Nr. 819/1993, in der derzeit geltenden Fassung, 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.

Gemäß § 6a Abs. 1 des Dienstgeberabgabengesetzes, LGBl. für Wien Nr. 17/1970, in der derzeit geltenden Fassung, haften die in den §§ 80 ff BAO 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 Falle der Konkurseröffnung. § 9 Abs. 2 BAO gilt sinngemäß.

Nach § 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.

Zu den im § 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, RGBl. Nr. 58/1906, die Gesellschaft gerichtlich und außergerichtlich zu vertreten haben.

Voraussetzungen für die Haftung sind also:

Eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die erschwerte Einbringung der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die erschwerte Einbringung.

Dass die im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabeforderungen 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 Abgabenrückstände 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 schuldhafterweise nicht nachgekommen ist.

In der Beschwerde wird angeführt, dass der Beschwerdeführer seinen Pflichten zur Entrichtung der Abgaben nur deshalb nicht vollständig nachkommen hätte können, weil für die vollständige Entrichtung der Abgaben die notwendigen Mittel nicht vorhanden gewesen seien. Nur bei einem Verstoß gegen das Gleichbehandlungsgebot hafte der Beschwerdeführer und hier wieder nur für den Differenzbetrag, um den die Abgabenbehörde gegenüber anderen schlechter gestellt worden sei. In der Beschwerde wird eine Aufstellung für den Zeitraum von 1. Jänner 2014 bis 6. Juli 2014 vorgelegt, wonach sich eine Ungleichbehandlung der Stadt Wien in einem Ausmaß von 53,01% ergebe. Es werde daher der Antrag gestellt, den Haftungsbetrag auf Euro 1.709,84 einzuschränken.

Dazu muss folgendes festgehalten werden:

Mit Schreiben vom 2. Dezember 2016 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, eine monatliche Aufschlüsselung der abgegeben Jahreserklärungen sowie eine gegliederte Liquiditätsaufstellung für den Zeitraum Jänner 2014 bis Februar 2015 vorzulegen. Die Aufstellung in der Beschwerde entspricht nicht den Anforderungen an einen Liquiditätsnachweis, der - wie in der Beschwerde selbst zitiert - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte zu erfolgen hat. Auch ist keine Aufstellung der liquiden Mittel enthalten. Der Fälligkeitszeitpunkt der Kommunalsteuer und der Dienstgeberabgabe ist jeweils der 15. eines Monats für den vorangegangenen Monat, daher liegt der Betrachtungszeitraum für den geforderten Liquiditätsnachweis zwischen dem 16. des Vormonats und dem 15. des Fälligkeitsmonates.

Im gegenständlichen Fall erfolgte für 2014 eine Zahlung für Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe aufgrund einer Pfändung, für den Zeitraum 2015 erfolgte keine einzige Abgabenzahlung.

Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer haftet für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze (VwGH Erkenntnis vom 17. Dezember 2002, Zl. 2002/17/0151, mwN).

Gegen die Gleichbehandlungspflicht verstößt ein Geschäftsführer, der Abgabenschulden bei Fälligkeit nicht vollständig entrichtet, dann nicht, wenn die Mittel, die ihm zur Verfügung stehen, nicht für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft ausreichen, er aber die Abgabenschulden im Vergleich zur Summe der anderen Verbindlichkeiten nicht schlechter behandelt und diesem Verhältnis entsprechend anteilig erfüllt; insoweit ist auch das Ausmaß der Haftung bestimmt. Dies setzt allerdings voraus, dass der Geschäftsführer im Verfahren

betreffend seine Heranziehung zur Haftung die Grundlagen für die behördliche Feststellung des zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zur Bezahlung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Anteils an liquiden Mitteln beigebracht hat (VwGH Erkenntnis vom 17. Dezember 2002, Zl. 2002/17/0151, mwN).

Der Vertreter hat den Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, zu erbringen. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH Erkenntnis vom 29. Mai 2013, Zl. 2010/16/0019).

Der Beschwerdeführer hat trotz Aufforderung nicht die erforderliche Liquiditätsaufstellung erbracht, und haftet daher für den Abgabebetrag zur Gänze.

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

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

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

Mit Vorlageantrag vom 21.06.2017 stellte der Bf durch seinen Vertreter den Antrag auf Entscheidung der Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht und brachte Folgendes vor:

„Die Beschwerdeentscheidung wird in allen Punkten angefochten. Als Beschwerdegründe machen wir Rechtswidrigkeit des Inhalts geltend.

Wir beantragen die Aufhebung der bekämpften Beschwerdeentscheidung. Gleichzeitig beantragen wir die Stattgabe der Beschwerde vom 31.10.2016.

Zudem beantragen wir die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Zur Rechtswidrigkeit des Inhalts

Mit der bekämpften Beschwerdeentscheidung wurde über die Beschwerde vom 31.10.2016 entschieden. Die Beschwerde wurde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung zur gegenständlichen Beschwerdeentscheidung stützt sich die Behörde darauf, dass seitens des Beschwerdeführers kein Liquiditätsnachweis, bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte

erbracht worden wäre und, dass in der Beschwerde auch keine Aufstellung der liquiden Mittel enthalten sei.

Der Fälligkeitszeitpunkt der Kommunalsteuer und der Dienstgeberabgabe seien jeweils der 15. eines Monats für den vergangenen Monat. Daher liege der Betrachtungszeitraum für den geforderten Liquiditätsnachweis zwischen dem 16. des Vormonats und dem 15. des Fälligkeitsmonats.

Da der Beschwerdeführer nicht die geforderte Liquiditätsaufstellung erbracht habe, hafte er daher für den Abgabebetrag zur Gänze. Der Beschwerdeführer habe in der Beschwerde somit nicht den Nachweis erbracht, dass ihm die Erfüllung seiner Pflichten unmöglich war. Die Pflichtverletzung des Beschwerdeführers ergäbe sich aus der Missachtung der abgabenrechtlichen Bestimmungen. Der Beschwerdeführer hätte Sorge tragen müssen, dass die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe für den Haftungszeitraum fristgerecht entrichtet würde. Auf Grund dieser Tatsachen sei die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

Dazu wird Folgendes ausgeführt:

Der Geschäftsführer haftet nur für schuldhafte Pflichtverletzungen. Er haftet für nicht entrichtete Abgaben dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichen, es sei den der Geschäftsführer weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten.

Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung.

Dies bedeutet, dass im gegenständlichen Fall der Beschwerdeführer nicht einen Liquiditätsnachweis zu erbringen hat, sondern dass er die Gleichbehandlung aller Gläubiger innerhalb eines bestimmten Beurteilungszeitraums nachzuweisen hat. Nachdem von der Abgabenschuldnerin auf Grund der Insolvenz keine Zahlung geleistet werden konnte, ist also ein allfälliger Haftungsumfang hinsichtlich des Geschäftsführers, eben des Beschwerdeführers, zu ermitteln.

Die Grundsätze für die Ermittlung des Haftungsbetrags hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 29. Jänner 2014, ZI. 2012/08/0227, und in seinem Erkenntnis vom 7.10.2015, ZI. Ra 2015/08/0040, klar festgelegt:

„Die Grundsätze für die Ermittlung des Haftungsumfangs wurden im hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 2014, 2012/08/0227, dargelegt.

Demnach ist in einem ersten Schritt der Beurteilungszeitraum zu ermitteln, der mit der Fälligkeit der ältesten am Ende jenes Zeitraums noch offenen Beitragsverbindlichkeit beginnt und der mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens (Hinweise auf eine frühere allgemeine Zahlungseinstellung oder Beendigung der Vertreterstellung sind hier nicht gegeben) endet.

In einem zweiten Schritt sind sodann einerseits das Verhältnis aller im Beurteilungszeitraum erfolgten Zahlungen zu allen fälligen Verbindlichkeiten einschließlich der Beitragsschulden (allgemeine Zahlungsquote) sowie andererseits das Verhältnis der im selben Zeitraum erfolgten Zahlungen auf die Beitragsverbindlichkeiten zu den insgesamt fälligen Beitragsschulden (Beitragszahlungsquote) zu ermitteln.

Das Produkt aus der Differenz der beiden Quoten und den insgesamt fälligen Beitragsschulden ergibt letztlich den Haftungsbetrag (zu alternativen Berechnungsmethoden vgl. das schon angeführte Erkenntnis 2012/08/0227). Hier: Die Gebietskrankenkasse hat den ehemaligen Geschäftsführer der Beitragsschuldnerin (GmbH) zu einem Vorbringen der gegen seine Haftung sprechenden Tatsachen sowie zur Vorlage einer Liquiditätsaufstellung bzw. der Geschäftsunterlagen aufgefordert. Eine solche - am Beginn eines Verfahrens stehende, einer ersten Informationsaufnahme vorrangig zum Grund der Haftung dienende - Aufforderung ist keinesfalls ausreichend, um der aufgezeigten Ermittlungspflicht zu genügen (vgl. die den hg. Erkenntnissen vom 20. April 1993, 92/08/0250, vom 21. Mai 1996, 93/08/0221, und vom 21. September 1999, 99/08/0065, zugrunde liegenden Sachverhalte)."

Aus diesen, hier auszugsweise zitierten, Erkenntnissen ergibt sich klar die vom Verwaltungsgerichtshof vorgegebene Ermittlungsweise des Haftungsbetrags. Genau diese Ermittlungsform des Haftungsumfangs, bzw. des Haftungsbetrags wurde in der mit der gegenständlichen Beschwerde vorentschiedenen Beschwerde vorgenommen bzw. dargelegt.

Die belangte Behörde geht also in ihrer Bescheidbegründung von einer unrichtigen Ermittlungsweise des Haftungsbetrags aus. Insbesondere die Ansicht, dass der Beurteilungszeitraum (von der belangten Behörde als Betrachtungszeitraum bezeichnet) zwischen dem 16. des Vormonats und dem 15. des Fälligkeitsmonats liege, entspricht nicht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs und ist daher nicht auf die Entscheidung über die gegenständliche Beschwerde anzuwenden. Ganz klar spricht der Verwaltungsgerichtshof davon, dass der Beurteilungszeitraum mit der ältesten offenen Verbindlichkeit beginnt und mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens endet. Eine Unterteilung in monatliche Betrachtungszeiträume ist also falsch.

Vielmehr ist die in der Beschwerde dargelegte Ermittlung des Haftungsbetrags dafür heranzuziehen und daraus ergibt sich eben eine Haftung des Beschwerdeführers im Ausmaß von 53,01 Prozent somit in einer Höhe von Euro 1.709,84.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 6a Abs. 1 Kommunalsteuergesetz 1993 (KommStG 1993), BGBl. Nr. 819/1993 idgF, 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. § 9 Abs. 2 Bundesabgabenordnung gilt sinngemäß.

Gemäß § 11 Abs. 2 erster Satz Kommunalsteuergesetz 1993 (KommStG 1993), BGBl. Nr. 819/1993 idgF, ist die Kommunalsteuer vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten.

Gemäß § 6 Abs. 1 Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe, LGBL. für Wien Nr. 17/1970 idgF, hat der Abgabepflichtige bis zum 15. Tag jedes Monats die im Vormonat entstandene Abgabenschuld zu entrichten.

Gemäß § 6a Abs. 1 Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe, LGBL. für Wien Nr. 17/1970 idgF, haften die in den §§ 80 ff BAO 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.

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

Über das Vermögen der ***2*** wurde mit Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom ***3*** zur Zahl ***4*** ein Sanierungsverfahren eröffnet.

Unbestritten ist, dass dem Bf als selbstständig vertretungsbefugtem Geschäftsführer der Abgabepflichtigen laut Eintragung im Firmenbuch von 10.01.2013 bis zur Eröffnung des Sanierungsverfahrens ohne Eigenverwaltung mit Beschluss des Landesgerichtes für ZRS Graz vom ***3*** die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag.

Entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 19. November 1998, 97/15/0115) ist es im Falle der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht Sorge getragen hat, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen darf. In der Regel wird nämlich

nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht.

Vermag der Vertreter nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung (VwGH 25.11.2009, 2008/15/0263).

Zur Abweisung der Beschwerde aus dem Grunde, dass der Bf kein Liquiditätsnachweis, bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte erbracht hätte, ist vorerst darauf hinzuweisen, dass für die Erbringung eines Gleichbehandlungsnachweises auch zu berücksichtigen ist, dass Sorgfalts- und Mitwirkungspflichten nicht über das Maß des Möglichen und Zumutbaren hinaus überspannt werden dürfen, was unter Umständen auch eine überschlägige Ermittlung der Quote erfordern kann (VwGH 24.02.2010, 2005/13/0124). Dennoch ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes grundsätzlich eine summarische Betrachtung des gesamten haftungsrelevanten Zeitraumes nicht zulässig, sondern auf den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt abzustellen (VwGH 26.11.2002; 2000/15/0081).

Zur Haftungsinanspruchnahme mit Haftungsbescheid vom 31.08.2016 ist vorerst zu bemerken, dass der Bf nach dem Wortlaut des Spruches für den Rückstand an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen für den Zeitraum Jänner 2014 bis Juli 2015 in Anspruch genommen wurde. Der Rückstand betrifft den Abgabenzahlungsanspruch, der vom Abgabeananspruch zu unterscheiden ist (vgl. *Ritz*, BAO⁶, § 4 Tz 3). Mit dem Spruch ist jedoch die Haftung für einen bestimmten Abgabeananspruch geltend zu machen.

Dies ergibt sich schon daraus, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sichergestellt sein muss, dass dem in Anspruch genommenen Haftungspflichtigen, wenn schon nicht vom Bescheid über den Abgabeananspruch, so doch von den Voraussetzungen, Inhalten und Gründen, die ein Bescheid über den Abgabeananspruch hätte, Kenntnis verschafft wird. Mitteilungen über den Haftungsgegenstand (Anspruch, Art, Höhe, Grund) müssen in dem Maß gemacht werden, dass der Haftende zumindest den Kenntnisstand gewinnen kann, den er einnehmen könnte, wäre ihm der Abgabenbescheid zugeleitet worden. Es muss dem Haftungspflichtigen von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabeananspruch Kenntnis in einer Weise verschafft werden, dass die Prüfung der Richtigkeit der Abgabenfestsetzung möglich ist und die Positionen der Rechtsverteidigung des herangezogenen Haftenden gegen den Anspruch nicht schwächer sind als diejenigen, die der Abgabepflichtige gegen den Abgabenbescheid einzunehmen in der Lage ist (VwGH 19.03.2015, 2011/16/0188; 11.07. 2000, 2000/16/0227).

Daher oblag es im gegenständlichen Haftungsverfahren entgegen der Aufforderung vom 02.12.2016 auch der belangten Behörde und nicht dem Bf, eine monatliche Aufschlüsselung

der Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für den Zeitraum Jänner 2014 bis Februar 2015 vorzulegen.

Nach der Aktenlage wurde die Haftung für Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für den Zeitraum Jänner 2014 bis Juli 2015 in einem Gesamtbetrag geltend gemacht, ohne eine monatliche Aufgliederung der in Haftung gezogenen Abgaben bekannt zu geben.

Wird die Kommunalsteuer lediglich in einem Jahresbetrag ohne monatliche Aufgliederung der in Haftung gezogenen Abgaben bekannt gegeben, bewirkt dies eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides (VwGH 27.09.2012, 2009/16/0181).

Der Bf wurde damit von der Behörde nicht in die Lage gesetzt, konkret vorzubringen, weshalb er welche Abgabe nicht (vollständig) abgeführt oder entrichtet hat, und so den ihm auferlegten Entlastungsbeweis zu erbringen. Insbesondere wurde der Bf durch die Bekanntgabe der Abgaben nicht in monatlichen Beträgen sondern lediglich in Jahresbeträgen auch nicht in die Lage versetzt, die geforderte, nach Monaten gegliederte Liquiditätsaufstellung zu erstellen und dabei die auf die Abgabengläubigerin entfallende monatliche Quote zu berechnen (vgl. VwGH 19.3.2015, 2011/16/0188).

Da bereits aufgrund der Aktenlage feststeht, dass der mit Beschwerde angefochtene Bescheid aufzuheben ist, konnte die beantragte Verhandlung entfallen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision:

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 15. Juli 2020