

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***2***, ***3***, über die Beschwerde vom 12. Juli 2019 gegen den Bescheid des ***MA*** vom 6. Juni 2019 betreffend Haftung für Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe jeweils Jänner 2016 bis April 2017, Ortstaxe Jänner 2015 bis ***30*** sowie Gebrauchsabgabe 2017 (Primärschuldnerin: ***1***) zu Recht erkannt:

- I. **Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.**
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der Primärschuldnerin handelt es sich um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die im Streitzeitraum in der Gemeinde Wien mehrere Beherbergungsbetriebe beziehungsweise Betriebsstätten unterhielt.

Mit Dienstgeberabgabeerklärung vom 27. Februar 2017 (Akt Blatt 21) erklärte die Primärschuldnerin für die genannten Betriebsstätten einen Dienstgeberabgabebetrag in Höhe von 3.718 Euro.

Mit Kommunalsteuererklärung vom 20. Februar 2017 (Akt Blatt 22) wurde für die ***13***, ***8*** für das Jahr 2016 ein Kommunalsteuerbetrag von 28.177,05 Euro gemeldet.

Mit Beschluss des ***4*** vom ***5*** wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin das Konkursverfahren eröffnet.

Mit Beschluss vom ***31*** des ***4*** wurde der Sanierungsplan der Bf. rechtskräftig bestätigt und der Konkurs aufgehoben. Eine Quote von 20% war mit Beschluss vom ***6*** festgelegt worden.

Mit Vorhalt vom 30. Juli 2018 ersuchte die belangte Behörde den Beschwerdeführer (in der Folge: Bf.) um Stellungnahme. Er sei seit ***20*** als Geschäftsführer der Primärschuldnerin im Firmenbuch eingetragen. Unter Hinweis auf die für die jeweilige Abgabe geltenden Haftungsbestimmungen, wurde dem Bf. zur Kenntnis gebracht, dass die belangte Behörde seine Haftung für näher angeführte Abgabebeträge in Betracht ziehe.

Nach Zusendung einer Aktenabschrift und mehreren Fristerstreckungen brachte der Bf. mit Schreiben vom 28. Februar 2019 eine Äußerung zum Vorhalt vom 30. Juli 2018 ein. Er sei im Zeitraum ***24*** bis ***25*** sowie von ***20*** bis ***26*** Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen. Mangels Geschäftsführerstellung im Zeitraum ***27*** bis ***28*** bestehe schon für ihn aus diesem Grund keine Haftungsverpflichtung.

Bis zum Jahr 2014 habe die Primärschuldnerin die laufenden Abgaben stets regelmäßig und pünktlich bezahlt. Ab dem Jahr 2015 seien nicht mehr ausreichend Mittel vorhanden gewesen, um eigene Verbindlichkeiten zu bedienen. Es seien daher an Gläubiger keine Zahlungen mehr geleistet beziehungsweise nicht mehr in voller Höhe getätigt worden. Ab diesem Zeitpunkt seien lediglich Zug-um-Zug-Zahlungen geleistet worden. Diese würden keine Haftungsverpflichtung auslösen.

Der Umstand, dass ein Konkursverfahren eröffnet worden sei, belege, dass im Beobachtungszeitraum keine ausreichenden liquiden Mittel vorhanden gewesen sein konnten.

Sollte die belangte Behörde dennoch ausgehen, dass die Primärschuldnerin ab dem Jahr 2015 Zahlungen an Gläubiger getätigt habe, sei der Haftungsumfang des Bf. aliquot zu den tatsächlich durchgeführten Zahlungen im Verhältnis zur Summe der aushaftenden Verbindlichkeiten zu ermitteln.

Die Primärschuldnerin habe im Zeitraum Jänner 2015 bis April 2017 die Gläubiger mit einer allgemeinen Zahlungsquote von 10,5% bedient. Der Abgabengläubiger sei in diesem Zeitraum zu mehr als 10,5% bedient worden, weswegen eine Gläubigerbenachteiligung nicht eingetreten sei. Außerdem sei die im (noch offenen) Konkursverfahren festzulegende Quote zu berücksichtigen.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 6. Juni 2019 wurde der Bf. gemäß § 6a KommStG 1993 in Verbindung mit § 80 und § 224 BAO in der Höhe von 10.615,01 Euro für Kommunalsteuer (Zeitraum: Jänner 2016 bis April 2017), gemäß § 6a DAG in Verbindung mit § 80 und § 224 BAO in der Höhe von 974,96 Euro für Dienstgeberabgabe (Zeitraum: Jänner 2016 bis April 2017), gemäß § 9 BAO in Verbindung mit § 80 und § 224 BAO in der Höhe von 11.878,61 Euro für Ortstaxe (Zeitraum: Jänner 2015 bis ***30***) und gemäß § 9 Abs. 5 GAG in Verbindung mit § 80 und § 224 BAO in der Höhe von 79,12 Euro für Gebrauchsabgabe (Zeitraum: 2017) zur Haftung herangezogen (gesamt: 23.547,65 Euro).

Über das Vermögen der Primärschuldnerin sei das Konkursverfahren eröffnet worden. Damit sei die Voraussetzung der erschwerten Einbringung erfüllt.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beziehe sich der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung auch auf Zug-um-Zug-Geschäfte. Im Hinblick darauf, dass das Gleichbehandlungsgebot keine Privilegierung von derartigen Forderungen vorsehe, sei die Schlechterbehandlung des Abgabengläubigers evident, da Löhne und Gehälter ausbezahlt worden seien, während die damit fälligen Abgaben nicht oder nicht vollständig entrichtet worden seien.

Das Vorbringen bezüglich einer 10,5% Quote könne ohne entsprechende Nachweise nicht nachvollzogen werden.

Der Bf. sei Geschäftsführer der Primärschuldnerin und damit für die Abgabentrückzahlung verantwortlich gewesen.

Die Geltendmachung der Haftung entspreche den Ermessensrichtlinien der Zweckmäßigkeit und Billigkeit nach § 20 BAO, da nach der Aktenlage kein Hinweis darauf bestehe, dass der aushaftende Betrag bei der Primärschuldnerin noch eingebracht werden könne.

Bei den geltend gemachten Beträgen sei die Sanierungsquote von 20% bereits berücksichtigt.

Abschließend enthält die Begründung eine Übersicht der offenen Abgaben.

Gegen diesen Bescheid erhob der Bf. mit Schriftsatz vom 12. Juli 2020 das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde.

Die belangte Behörde mache auch Forderungen aus dem Zeitraum ***27*** bis ***28*** geltend. Mangels Geschäftsführerstellung des Bf. sei eine Haftung hierfür ausgeschlossen.

Bis September 2016 seien alle Abgabeforderungen zur Gänze entrichtet worden. Der von der belangten Behörde vorgelegte Rückstandsausweis sei daher nicht korrekt. Insbesondere sei es unrichtig, dass für den Zeitraum bis September 2016 Ortstaxen etc. nicht bezahlt worden seien.

Ab ***30*** habe die Primärschuldnerin jegliche Aktivitäten eingestellt und keine Angestellten mehr gehabt. Damit könne keine Dienstgeberabgabe angefallen sein.

Der Bf. habe mit Konkurs der Primärschuldnerin alle Unterlagen an den Masseverwalter abgegeben. Er sei bemüht die Unterlagen zu erhalten und die erforderlichen Nachweise zu erbringen. Dennoch habe die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid erlassen. Bei Ausschöpfung aller vorhandenen Mittel müsse es genügen, wenn der Vertreter nach Maßgabe der Verhältnisse der Mittel zur Gesamtheit der Forderung nachweise, dass die Leistungen vom Versicherungsträger im entsprechenden Ausmaß erfolgt sei.

Es obliege der belangten Behörde in Erfahrung zu bringen, ob eine Gläubigerbenachteiligung erfolgt sei. Sie hätte den notwendigen Sachverhalt zu ermitteln gehabt.

Mangels bestehende Gläubigerstellung könne bei Zahlung eines Zug-um-Zug-Geschäfts keine Gläubigerbenachteiligung bestehen.

Sollte das Verwaltungsgericht dennoch ausgehen, dass die Primärschuldnerin ab dem Jahr 2015 Zahlungen an Gläubiger getätigt habe., so sei der Haftungsumfang des Bf. aliquot zu den tatsächlich durchgeführten Zahlungen im Verhältnis zur Summe der aushaftenden Verbindlichkeiten zu ermitteln.

Die Primärschuldnerin habe im Zeitraum Jänner 2015 bis April 2017 die Gläubiger mit einer allgemeinen Zahlungsquote von 10,5% bedient. Der Abgabengläubiger sei in diesem Zeitraum zu mehr als 10,5% bedient worden, weswegen eine Gläubigerbenachteiligung nicht eingetreten sei.

Außerdem beantragte der Bf. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Schreiben vom 23. August 2019 forderte die belangte Behörde den Bf. neuerlich auf, den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung nachzureichen. Die Beweislast trage der Bf. und sei es nicht Sache der belangten Behörde, auf den bloßen Hinweis, wo sich Buchhaltungsunterlagen befänden, selbst eine Liquiditätsaufstellung auszuarbeiten.

Der Geschäftsführer hafte auch für Rückstände, die vor seiner Bestellung entstanden seien.

Die Behauptung des Bf., die Primärschuldnerin habe bis September die Ortstaxen bezahlt, sei der belangten Behörde nicht nachvollziehbar, stamme doch der ausgewiesene Rückstand aus den von er Primärschuldnerin selbst erstellten Steuererklärung (Anerkennung von Ortstaxen-Revisionen vom 1. Oktober 2016 und 16. Februar 2017).

Mit Schreiben vom 18. September 2019 teilte die belangte Behörde dem Bf. auf Anfrage seiner Vertreterin mit, wie eine Liquiditätsaufstellung auszusehen habe. Es werde die Gelegenheit geboten, eine solche binnen zwei Wochen ab Zustellung des Schreibens beizubringen.

Nach mehreren fruchtlos verstrichenen Fristerstreckungsersuchen wies die belangte Behörde die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 19. Dezember 2019 als unbegründet ab. In der Begründung wurden im Wesentlichen die oben dargestellten Argumente wiederholt.

Mit Schriftsatz vom 24. Jänner 2020 begehrte der Bf. ohne weiteres inhaltliches Vorbringen die Vorlage der Bescheidbeschwerde zur Entscheidung an das Verwaltungsgericht und begehrte neuerlich die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.

Im Rahmen der vor dem Verwaltungsgericht durchgeführten mündlichen Verhandlung ersuchte der Bf. um Einräumung einer Frist zur Vorlage einer Quotenberechnung zum

jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt und zur Stellungnahme zu in der Verhandlung von der belangten Behörde vorgelegten neuen Unterlagen.

Mit Schreiben vom 14. September 2020 übersendete der Bf. dem Verwaltungsgericht eine Stellungnahme samt umfangreichem Aktenkonvolut. Der Bf. könne für die Ortstaxe 2015 nicht haftbar gemacht werden, da er zu deren Fälligkeit nicht Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen sei und ihm die offenen Abgabenschuldigkeiten auch nicht erkennbar gewesen seien.

Der Bf. habe den Abgabengläubiger nicht schlechter behandelt als die anderen Gläubiger. Ihm könne eine Quotenaufstellung für das Jahr 2015 jedoch nicht abverlangt werden, da er erst ab dem ***20*** Geschäftsführer gewesen sei. Die offene Ortstaxe für das Jahr 2015 sei erst im Rahmen einer Prüfung im Februar 2017 hervorgekommen, daher sei maßgeblich, ob zu diesem Zeitpunkt die liquiden Mittel gleichmäßig verteilt worden seien.

Die Primärschuldnerin habe seit Februar 2017 keine Dienstnehmer beschäftigt. Daher könne keine Dienstgeberabgabe für diesen Zeitraum angefallen sein.

Die belangte Behörde habe es unterlassen, im Haftungsbescheid den Rückstand nach Abgabenart und Zeiträumen sowie Fälligkeiten aufzuschlüsseln. Der Bescheid sei nicht nachvollziehbar und unschlüssig. Zumindest hinsichtlich der Kommunalsteuer, der Dienstgeberabgabe und der Gebrauchsabgabe sei die Festsetzungen erst nach Konkurseröffnung erfolgt, somit zu Zeitpunkten, als der Bf. die Abgabenschuldnerin nicht mehr vertreten habe. Der Bf. habe selbst nicht die Möglichkeit gehabt, die einzelnen Abgabenschulden dem Grunde oder der Höhe nach zu bekämpfen. Daher liege ein wesentlicher Verfahrensfehler vor. Es stelle eine Verletzung des Parteiengehörs dar, wenn eine Person zu einer Zahlung herangezogen wird, ihr aber zu keiner Zeit die Möglichkeit der Prüfung oder Bekämpfung der Forderung gegeben werde.

Mit Beschluss vom 16. September 2020 forderte das Verwaltungsgericht die belangte Behörde zur Stellungnahme hinsichtlich der vom Bf. vorgebrachten Argumente auf.

Diese gab im Schreiben vom 12. Oktober 2020 an, dass die Behauptung des Bf., es wären ab ca. Februar 2017 keine Dienstnehmer mehr beschäftigt gewesen, durch einen aktuellen Sozialversicherungsauszug widerlegt sei. Die Ortstaxe für das Jahr 2015 sei am 15. Februar 2016 von der Primärschuldnerin erklärt worden. Es habe für das Jahr 2015 keinerlei Nachverrechnungen im Rahmen der Revision gegeben. Am 15. Februar 2016 sei der Bf. bereits handelsrechtlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen. Für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2016 werde festgestellt, dass die Fälligkeiten in der Selbstbemessung zu den jeweiligen monatlichen Fälligkeitstagen erfolge (z. B. Jänner 2016, Fälligkeitstag 15. Februar 2016). Eine wiederholt behauptete Gläubigergleichbehandlung sei zum wiederholten Male nicht unter Beweis gestellt, sondern nur ein Konvolut an Kontoauszügen übermittelt worden.

Es sei weder eine nach Fälligkeitstagen aufgeschlüsselte Aufstellung übermittelt, noch eine Quotenberechnung vorgelegt worden.

Die Dienstgeberlohnkonten der Primärschuldnerin der Jahre 2015 und 2016 sowie Jänner bis April 2017 hätten dem Bf. als Geschäftsführer bekannt sein müssen, und wiesen monatliche Aufteilungen der Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe auf. Diese seien bereits anlässlich der mündlichen Verhandlung ausgehändigt worden.

Das Parteigehör sei nicht verletzt, zumal die belangte Behörde dem Bf. mehrfach die Gelegenheit zur Stellungnahme, zum Teil unter Gewährung von Fristverlängerungen, gegeben habe.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Bei der Primärschuldnerin handelt es sich um eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, deren Sitz am Wohnsitz des Bf. in ***7*** liegt. Die Primärschuldnerin unterhielt im Streitzeitraum in der Gemeinde Wien mehrere Beherbergungsbetriebe beziehungsweise Betriebsstätten, und zwar an den Adressen

- ***8***
- ***9*** (Ortstaxe Nr. ***21***)
- ***18***
- ***29*** (Ortstaxe Nr. ***23***)
- ***11*** (Ortstaxe Nr. ***22***)

Die Primärschuldnerin wurde im Streitzeitraum mehrfach umfirmiert. Sie hatte bis ***16*** die Firma ***14***. Dann, bis ***17*** die ***15***. Geschäftsanschrift war zunächst, bis 19. März 2016 ***18*** und in weiterer Folge ***8***. Ab ***17*** schließlich ***19***.

Der Bf. war im Zeitraum ***20*** bis ***5*** Geschäftsführer der Primärschuldnerin.

Der Bf. hat in seiner Eigenschaft als Vertreter der Primärschuldnerin die Verpflichtung zur rechtzeitigen Entrichtung fälliger Abgaben schuldhaft verletzt. Die Verletzung dieser abgabenrechtlichen Verpflichtungen ist kausal für den Abgabenausfall.

Haftungsgegenständlich sind folgende Abgaben (siehe Spruch und Seite vier des angefochtenen Bescheides):

- Kommunalsteuer Jänner 2016 bis April 2017;
- Dienstgeberabgabe Jänner 2016 bis April 2017;

- Ortstaxe Jänner 2015 bis Februar 2017 hinsichtlich der Betriebsstätte ***9*** (Ortstaxe Nr. ***21***);
- Ortstaxe Jänner 2016 bis Februar 2017 hinsichtlich der Betriebsstätte ***11***, (Ortstaxe Nr. ***22***);
- Ortstaxe 2016 hinsichtlich der Betriebsstätte ***29*** (Ortstaxe Nr. ***23***);
- Gebrauchsabgabe 2017.

Von den genannten Abgaben wurde nur die Gebrauchsabgabe 2017 mit Bescheid festgesetzt.

Die Besteuerungsgrundlagen dieser Abgaben entstammen (mit Ausnahme der Gebrauchsabgabe) den jeweiligen Abgabenerklärungen der Primärschuldnerin deren Angaben im Rahmen von Revisionen. Die belangte Behörde ist nicht von den ihr seitens der Primärschuldnerin bekannt gegebenen beziehungsweise bestätigten Angaben abgewichen.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Konkursverfahren und zur Quote ergeben sich aus dem Auszug aus der Insolvenzdatei (Akt Blatt 124). Der Sitz und die Firma der Primärschuldnerin beziehungsweise deren Verlauf ist dem Firmenbuch (FN ***12***) zu entnehmen. Der Vertreterstellung des Bf. und deren Zeitraum ergibt sich aus dem Firmenbuch (FN ***12***) .

Die Höhe der Ortstaxe für den Standort ***9*** in den Jahren 2015 und 2016 ist dem Bericht über die Revision vom 16. Februar 2017 zu entnehmen (Akt Blatt 86), die seitens der Primärschuldnerin firmenmäßig gezeichnet wurde. Für das Jahr 2017 (Jänner und Februar) ergibt sich diese aus dem Bericht vom 21. April 2017 (Akt Blatt 76).

Die Höhe der Ortstaxe für den Standort ***11*** in den Jahren 2015, 2016 und 2017 folgt aus dem Bericht über die Revision vom 16. Februar 2017 (Akt Blatt 88), die ebenfalls seitens der Primärschuldnerin firmenmäßig gezeichnet wurde.

Die Höhe der Ortstaxe für den Standort ***29*** in den Jahren 2015 und 2016 ist dem Bericht über die Revision vom 16. Februar 2017 zu entnehmen (Akt Blatt 111), die seitens der Primärschuldnerin firmenmäßig gezeichnet wurde. Für das Jahr 2017 finden sich auf dem von der belangten Behörde im Rahmen der mündlichen Verhandlung vorgelegten Konto-Blättern (Beilage ./G der Niederschrift) keine Buchungen. Die Rückstände stammen ausschließlich aus dem Jahr 2016, das auch allein haftungsgegenständlich ist.

Die Beträge an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für die Monate Jänner bis April 2017 sind, nach Monaten gegliedert, im Bericht der belangten Behörde vom 5. September 2017 (Akt Blatt 20) aufgelistet. Die Dienstgeberabgabe des Jahres 2016 ergibt sich aus der Jahreserklärung 2016 vom 28. Jänner 2017 (Akt Blatt 21). Die Kommunalsteuer 2016 folgt aus der Kommunalsteuererklärung vom 20. Februar 2017 (Akt Blatt 22 f).

Aus diesen genannten Unterlagen ist auch ableitbar, dass die belangte Behörde die von der Primärschuldnerin gemeldeten Besteuerungsgrundlagen übernommen hat. Mangels konkreter gegenteiliger Hinweise geht das Verwaltungsgericht davon aus, dass diese Angaben inhaltlich korrekt sind.

Die Höhe der Gebrauchsabgabe 2017 ist der Buchungsmitteilung vom 2. Jänner 2017 (Akt Blatt 23) zu entnehmen.

Zum Bestehen der haftungsgegenständlichen Abgabeforderungen siehe auch Punkt 3.1.3 dieses Erkenntnisses.

Dass die genannten Abgabebeträge seitens der Primärschuldnerin in der im Haftungsbescheid geltend gemachten Höhe nicht entrichtet worden sind, wurde vom Bf. bestritten. Abgesehen von der durch die oben angeführten Belege widerlegten Behauptung des Bf., dass bis September 2016 alle Abgabeforderungen entrichtet worden seien, hat der Bf. diesbezüglich keine Nachweise erbracht. Für das Verwaltungsgericht ergaben sich angesichts des vorgelegten Aktes im Laufe des Verfahrens keine Zweifel am Umfang der offenen Abgabeforderungen (siehe auch die der belangten Behörde im Rahmen der mündlichen Verhandlung vorgelegten Konto-Blätter). Eingedenk der Tatsache, dass der belangten Behörde im Insolvenzverfahren auch eine Quotenzahlung für die strittigen Abgaben zu Teil wurde, muss ebenso davon ausgegangen werden, dass die Forderungen noch unbeglichen waren. Andernfalls wären diese Forderungen im Insolvenzverfahren nicht anerkannt worden.

Zum Vorliegen der schuldhaften Verletzung abgabenrechtlicher Verpflichtungen, die kausal für den Abgabenausfall gewesen ist, wird auf die entsprechenden Ausführungen in der rechtlichen Beurteilung (Punkt 3.1. dieses Erkenntnisses) verwiesen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

3.1.1. Allgemeine Grundlagen der Haftung

Einleitend ist festzuhalten, dass sich die Haftung für die verfahrensgegenständlichen Abgaben nach unterschiedlichen Bestimmungen richtet.

Die Voraussetzungen für die Geltendmachung der jeweiligen Haftungen sind im Wesentlichen gleich, nämlich eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die erschwerte beziehungsweise im Fall des § 9 BAO objektive Uneinbringlichkeit der entsprechenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden, die Stellung als Vertreter, dessen schuldhafte Pflichtverletzung sowie die Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit.

3.1.2. Rechtliche Grundlagen der jeweiligen Haftungen

Gemäß § 6a 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 DGAG, 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 § 9 Abs. 5 GAG haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Gebrauchsabgabe 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 § 9 Abs. 1 BAO haften die in den § 80 ff BAO 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.

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 Rechtswahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

3.1.3. Bestehen und Fälligkeit des Abgabenanspruchs

3.1.3.1. Allgemeines

Ob der Haftungsinanspruchnahme ein Abgabenbescheid (beziehungsweise ein Haftungsbescheid) vorausgegangen ist oder nicht, hat im Beschwerdeverfahren das Verwaltungsgericht festzustellen (vgl. VwGH 19. Juli 2007, 2005/15/0129). Wenn ein Abgabenbescheid nicht erlassen wurde, den der zur Haftung Herangezogene später nach § 248 BAO hätte bekämpfen können, muss der zur Haftung Herangezogene die Höhe des Abgabenanspruches im Haftungsverfahren anfechten können (vgl. VwGH 28. Februar 2014, 2012/16/0050).

Ist ein Abgabenbescheid vorhanden, so kann der Haftungspflichtige nach § 248 BAO innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch Bescheidbeschwerde einbringen.

Bescheid über den Abgabenanspruch iSd § 248 BAO ist idR ein Abgabenbescheid, kann aber auch ein Haftungsbescheid sein (vgl. *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ [Stand 1.6.2012] § 224 Anm. 26).

Nach dem festgestellten Sachverhalt wurden gegenüber der Primärschuldnerin mit Ausnahme der Gebrauchsabgabe keine Abgaben- beziehungsweise Haftungsbescheide erlassen. Das Bestehen der Abgabenschuld ist daher im Haftungsverfahren zu beurteilen. Das durchgeführte Beweisverfahren hat ergeben, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben zu Recht bestehen (siehe dazu auch die Punkte 3.1.3.2. bis 3.1.3.5. dieses Erkenntnisses).

Der Einwand des Bf., dass es ihm nicht möglich gewesen sei, auch nur eine Stellungnahme zur Höhe beziehungsweise des Grundes der Abgabenschuld abzugeben, da er lediglich seine Haftung bekämpfen könne und daher das rechtliche Gehör gröblichst verletzt worden sei, erweist sich vor diesem Hintergrund als unberechtigt.

Wie sich aus dem Verfahrensgang ergibt, wurde dem Bf. seitens der belangten Behörde mehrfach Gelegenheit geboten, zum Haftungsverfahren Stellung zu nehmen und hat der Bf. dies auch getan. Im verwaltungsgerichtlichen Verfahren hatte der Bf. Rahmen der mündlichen Verhandlung und auch schriftlich die Möglichkeit, sich zum Bestehen der Abgabenschuld zu äußern und dazu entsprechende Beweismittel vorzulegen. Dass der rechtsfreundlich vertretene Bf. diesbezüglich kein belastbares Vorbringen erstattet hat, ist nicht der belangten Behörde anzulasten.

3.1.3.2. Kommunalsteuer

Gemäß § 1 KommStG unterliegen der Kommunalsteuer die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind. Die Steuerschuld entsteht nach § 11 Abs. 1 KommStG mit Ablauf des Kalendermonats, in dem u.a. Lohnzahlungen gewährt worden sind.

Nach § 11 Abs. 3 KommStG hat die Abgabenfestsetzung nur dann mit Abgabenbescheid zu erfolgen, wenn keine oder eine unrichtige Jahreserklärung eingereicht wird. Für das Jahr 2016 liegt Kommunalsteuererklärung vom 20. Februar 2017 vor, die seitens der belangten Behörde als korrekt anerkannt worden ist. Demgemäß wurde auch kein Kommunalsteuerbescheid erlassen.

Dafür, dass diese Beträge inhaltlich unrichtig wären, sind im verwaltungsgerichtlichen Verfahren keine Anhaltspunkte hervorgetreten.

Da die Primärschuldnerin diese Beträge selbst gemeldet hat, müssen diese dem Bf., der deren Vertreter im Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung war, bekannt sein. Eine monatliche Auflistung der einzelnen Steuerbeträge dieser Selbstbemessungsabgabe seitens der belangten Behörde ist angesichts der Kenntnis des Bf. um die Besteuerungsgrundlagen nicht erforderlich und mangels an die Behörde übermittelter Daten dieser auch nicht möglich.

Die Kommunalsteuerbeträge für die Monate Jänner bis April 2017 ergeben sich aus dem Bericht vom 5. September 2017 (Akt Blatt 20), welcher dem Bf. übermittelt wurde. Die vom Bf. mehrfach vorgebrachte Verantwortung, es habe ab Februar 2017 keine Mitarbeiter bei der Primärschuldnerin und daher auch keine Lohnzahlungen gegeben, wird durch das Auszahlungsjournal der Primärschuldnerin (Beilage .\F der Niederschrift der mündlichen Verhandlung) und einen Auszug aus den Daten der Österreichischen Gesundheitskasse (ON 45) widerlegt.

Das Verwaltungsgericht geht daher vom Bestehen der haftungsgegenständlichen Kommunalsteuerbeträge für das Jahr 2016 und die Monate Jänner bis April 2017 aus.

Die Kommunalsteuer wird für jeden Kalendermonat am 15. des darauffolgenden Kalendermonats fällig (§ 11 Abs. 2 KommStG). Die haftungsgegenständliche Kommunalsteuer war im Zeitraum 15. Februar 2016 bis 15. Mai 2017 fällig.

3.1.3.3. Dienstgeberabgabe

Bescheide zur Festsetzung der Dienstgeberabgabe an die Primärschuldnerin wurden nicht erlassen.

Nach § 6 Abs. 2 DGAG hat der Abgabepflichtige jeweils bis zum 31. März die im vorangegangenen Kalenderjahr entstandene Abgabenschuld beim Magistrat schriftlich zu erklären. Dies wurde seitens der Primärschuldnerin mit Erklärung vom 28. Jänner 2017 (Akt Blatt 21) für das Jahr 2016 vorgenommen.

Dafür, dass diese Beträge inhaltlich unrichtig wären, sind im verwaltungsgerichtlichen Verfahren keine Anhaltspunkte hervorgetreten.

Da die Primärschuldnerin diese Beträge selbst gemeldet hat, müssen dem Bf., der deren Vertreter im Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung war, bekannt sein. Eine monatliche Auflistung der einzelnen Steuerbeträge dieser Selbstbemessungsabgabe seitens der belangten Behörde ist angesichts der Kenntnis des Bf. um die Besteuerungsgrundlagen nicht erforderlich und mangels an die Behörde übermittelter Daten dieser auch nicht möglich.

Die Beträge an Dienstgeberabgabe für die Monate Jänner bis April 2017 ergeben sich aus dem Bericht vom 5. September 2017 (Akt Blatt 20), welcher dem Bf. übermittelt wurde. Auch hier widersprechen das bereits genannte Auszahlungsjournal der Primärschuldnerin (Beilage .\F der

Niederschrift der mündlichen Verhandlung) und der Auszug aus den Daten der Österreichischen Gesundheitskasse (ON 45), dem Vorbringen, dass die Primärschuldnerin ab Februar 2017 keine Mitarbeiter beschäftigt habe.

Das Verwaltungsgericht geht daher vom Bestehen der haftungsgegenständlichen Dienstgeberabgabe für das Jahr 2016 und die Monate Jänner bis April 2017 aus.

Die Dienstgeberabgabe wird für jeden Kalendermonat am 15. des darauffolgenden Kalendermonats fällig (§ 6 Abs. 1 DGAG). Die haftungsgegenständliche Dienstgeberabgabe war im Zeitraum 15. Februar 2016 bis 15. Mai 2017 fällig.

3.1.3.4. Ortstaxe

Gemäß § 13 Abs. 1 WTFG haben die Inhaber und Inhaberinnen der im § 11 WTFG genannten Unterkünfte die Ortstaxe von den Gästen einzuheben und bis zum 15. des dem entgeltlichen Aufenthalt nächst folgenden Monats beim Magistrat zu entrichten sowie bis zum 15. Februar jedes Jahres für die im Vorjahr entstandene Steuerschuld beim Magistrat eine Steuererklärung einzureichen. Die Inhaber und Inhaberinnen der im § 11 WTFG genannten Unterkünfte haften für die Begleichung der Ortstaxe durch die Gäste.

Ein Haftungsbescheid gegen die Primärschuldnerin wurde nicht erlassen. Demnach ist das Bestehen der Abgabenschuld im Rahmen des Haftungsverfahrens gegen den Bf. als Vorfrage zu klären.

Die Höhe der Ortstaxe für den Standort ***9*** in den Jahren 2015 und 2016 ist dem Bericht über die Revision vom 16. Februar 2017 zu entnehmen (Akt Blatt 86), die seitens der Primärschuldnerin firmenmäßig gezeichnet wurde. Für das Jahr 2017 (Jänner und Februar) ergibt sich diese aus dem Bericht vom 21. April 2017 (Akt Blatt 76).

Die Höhe der Ortstaxe für den Standort ***32***, 2014 Wien in den Jahren 2016 und 2017 ist dem Bericht über die Revision vom 16. Februar 2017 zu entnehmen (Akt Blatt 88), die ebenfalls seitens der Primärschuldnerin firmenmäßig gezeichnet wurde.

Die Höhe der Ortstaxe für den Standort ***29*** im Jahr 2016 ist dem Bericht über die Revision vom 16. Februar 2017 zu entnehmen (Akt Blatt 111), die seitens der Primärschuldnerin firmenmäßig gezeichnet wurde.

Dass die genannten, von der Primärschuldnerin selbst stammenden Beträge inhaltlich unrichtig seien, ist im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht hervorgekommen. Das Verwaltungsgericht geht daher vom Bestand der entsprechenden Abgabenforderungen aus.

Da die Primärschuldnerin diese Beträge selbst gemeldet hat, müssen dem Bf. als deren Vertreter (auch im Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung beziehungsweise der oben

genannten Berichte vom Februar und April 2017) bekannt sein. Eine zusätzliche monatliche Auflistung der einzelnen Steuerbeträge ist angesichts der Kenntnis des Bf. um die Besteuerungsgrundlagen nicht erforderlich und mangels übermittelter Daten an die belangte Behörde dieser auch nicht möglich.

Die Ortstaxen sind im Zeitraum zwischen 15. Februar 2015 und 15. März 2017 fällig geworden (§ 13 WTFG).

3.1.3.5. Gebrauchsabgabe

Die Gebrauchsabgabe ist nach § 11 Abs. 1 iVm 10 Abs. 1 lit a GAG im Beschwerdefall mit Bescheid festzusetzen. Dies erfolgte mit Bescheid vom 2.12.2015 (siehe Beilage ./E zur Niederschrift der mündlichen Verhandlung) als jährliche Abgabe. Die Gebrauchsabgabe wird nach § 17b GAG valorisiert, wobei die Festsetzung dieser Valorisierung nach § 11 Abs. 4a GAG durch formlose Zahlungsaufforderung geschehen kann.

Aufgrund dieser Valorisierungen kam es zur Höhe der haftungsgegenständlichen Gebrauchsabgabe (siehe Buchungsmitteilung vom 2. Jänner 2017, Akt Blatt 23) unter Berücksichtigung der gezahlten Insolvenzquote.

Der bescheidmäßige Bestand der Abgabe ist im Haftungsverfahren bindend.

Die Abgabe ist nach § 11 Abs. 3 für das jeweilige Jahr bis zum 31. Jänner zu entrichten. Die haftungsgegenständliche Gebrauchsabgabe war daher zum 31. Jänner 2017 fällig. Dass die Gebrauchsabgabe erst nach Konkurseröffnung festgesetzt worden sei, wie der Bf. in der Stellungnahme vom 14. September 2020 angibt, erweist sich sohin als aktenwidrig.

3.1.4. Uneinbringlichkeit

Die Haftung nach § 6a KommStG, § 6a DGAG sowie § 9 Abs. 5 GAG setzt jeweils voraus, dass die Abgaben nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können. Dies gilt nach den genannten Haftungsbestimmungen insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens. Die Haftung nach § 9 BAO erfordert das Vorliegen einer objektiven Uneinbringlichkeit.

Im Beschwerdefall steht die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben aufgrund des bereits abgeschlossenen Insolvenzverfahrens objektiv fest. Es können die Abgaben aufgrund der Insolvenz mit Ausnahme der Quote von 20% nicht (siehe § 9 BAO) beziehungsweise nicht ohne Schwierigkeiten (§ 6a KommStG, § 6a Abs. 1 DGAG, § 9 Abs. 5 GAG) eingebracht werden. Die Quotenzahlungen sind in den Haftungsbeträgen bereits berücksichtigt worden.

3.1.5. Stellung als Vertreter

Es steht fest, dass der Bf. im Zeitraum 2016 bis zumindest 15. Mai 2017, also im Zeitraum der Fälligkeit der genannten Abgaben, Geschäftsführer der Primärschuldnerin und damit Vertreterin im Sinne des § 80 BAO gewesen ist.

Zur Ortstaxe 2015 siehe unten Punkt 3.1.6.

3.1.6. Verletzung einer abgabenrechtlichen Verpflichtung

Abgabenrechtliche Pflichten werden nicht erfüllt, wenn Abgaben, die zu entrichten gewesen wären, nicht entrichtet worden sind (vgl. VwGH 16. Dezember 1999, 96/15/0104). Für Selbstbemessungsabgaben, kommt es zur Beurteilung der Erfüllung oder Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters auf jenen Zeitpunkt an, zu dem die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wäre (vgl. VwGH 15. Dezember 2004, 2004/13/0146).

Es steht fest, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben nicht, beziehungsweise nicht vollständig entrichtet worden sind. Deren Fälligkeit liegt (mit Ausnahme der Ortstaxe 2015) jeweils im Zeitraum, in dem Bf. Vertreter der Primärschuldnerin war.

Hinsichtlich der Ortstaxe 2015, soweit diese bereits fällig war, bevor der Bf. die Vertreterstellung bei der Primärschuldnerin eingenommen hat ist darauf hinzuweisen, dass die Verantwortung des Geschäftsführers nicht erst mit dessen Bestellung beginnt, sondern er auch verpflichtet ist, bis dahin angesammelte Abgabenrückstände zu begleichen (vgl. VwGH 16. September 2003, 2000/14/0162). Es obliegt dem Geschäftsführer, die vor seiner (erneuten) Bestellung fällig gewordenen Abgabenschulden der Gesellschaft aus deren allenfalls vorhandenen Mitteln zu entrichten (vgl. VwGH 23. Jänner 1997, 95/15/0163). Die Pflicht der Primärschuldnerin zur Abgabentrichtung endet erst mit deren Abstattung und sie bleibt verpflichtet, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr oder Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen. Zur Erfüllung dieser Verpflichtung ist der Geschäftsführer verhalten (vgl. VwGH 27. Februar 2008, 2005/13/0094).

Nach dem festgestellten Sachverhalt musste die Ortstaxe 2015 dem Bf. bereits bei Abgabe der Ortstaxenerklärung im Februar 2016, jedenfalls aber auch zum Zeitpunkt des Berichts über die Revision vom 16. Februar 2017 bekannt gewesen sein. Zu beiden Zeitpunkten war der Bf. Vertreter der Primärschuldnerin.

Als Vertreter der Primärschuldnerin oblag es dem Bf. den abgabenrechtlichen Verpflichtungen, insbesondere der Abgabentrichtung nachzukommen. Tatsächlich wurden die haftungsgegenständlichen Abgaben nicht vollständig entrichtet. Die Verletzung einer abgabenrechtlichen Verpflichtung liegt damit vor.

3.1.7. Verschulden

Nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist jedoch nicht gefordert, weshalb auch leichte Fahrlässigkeit genügt (z.B. VwGH 18. Oktober 1995, 91/13/0037, 31. Oktober 2000, 95/15/0137).

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 § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrückzahlung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. für viele VwGH 9. November 2011, 2011/16/0070). Für die Haftung nach § 6a KommStG und nach § 6a des Wiener Landesgesetzes über die Dienstgeberabgabe gilt nichts Anderes (vgl. VwGH 31. Jänner 2014, 2013/16/0229 mVa VwGH 11. März 2010, 2010/16/0028), ebenso für die inhaltlich vergleichbar geregelte Haftung nach § 9 Abs. 5 GAG.

Dem Vertreter obliegt es nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch, entsprechende Beweisvorsorgen – etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken – zu treffen (vgl. z.B. VwGH 25. November 2009, 2008/15/0220).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschuld daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 15. Mai 1997, 96/15/0003).

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. Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen (vgl. VwGH 29. Mai 2013, 2010/16/0019).

Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung bezieht sich auch auf Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind, und kann eine Bevorzugung von Gläubigern auch in der Barzahlung von Wirtschaftsgütern in Form von sogenannten Zug-um-Zug-Geschäften bestehen. Der vom Vertreter zu erbringende Nachweis der Gleichbehandlung

aller Gläubiger hat somit auch die von der Gesellschaft getätigten Zug-um-Zug-Geschäfte zu erfassen. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen (VwGH 24. Jänner 2013, 2012/16/0100 mVa VwGH 9. November 2011, 2011/16/0075).

Der Einwand des Bf. in der Stellungnahme vom 28 Februar 2019 beziehungsweise in der Beschwerde, dass ab 2016 lediglich Zug-um-Zug-Geschäfte getätigt worden seien, bewirkt daher für sich betrachtet keine Entlassung aus der Haftungsverpflichtung.

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28. September 2004, 2001/14/0176).

Die Behauptungs- und auch die Beweislast für die Gläubigergleichbehandlung zu den einzelnen Fälligkeitsterminen der einzelnen Abgaben obliegt dem Haftungsverpflichteten. Dass er allenfalls fachlich nicht dazu in der Lage gewesen sein mag, oder dass er die dazu erforderlichen Unterlagen nicht mehr zur Verfügung gehabt hätte, ändert daran nichts (vgl. VwGH 18. März 2013, 2011/16/0187). Nach dem festgestellten Sachverhalt musste der Bf. als Vertreter der Primärschuldnerin über alle Informationen verfügen, um die jeweilige Abgabengabenhöhe zum entsprechenden Fälligkeitstermin zu bestimmen, zumal die belangte Behörde nicht von den seitens der Primärschuldnerin gemeldeten Daten abgewichen ist. Der Einwand des Bf. dass der angefochtene Bescheid mangels Aufschlüsselung nach Abgabenart und Zeiträumen sowie Fälligkeit nicht nachvollziehbar und unschlüssig sei, erweist sich sohin als nicht berechtigt. Haftungsgegenständlich sind, wie sich aus dem Spruch und der Begründung des angefochtenen Bescheides ergibt, folgende Abgaben, über deren Fälligkeit allein die Primärschuldnerin und damit der Bf. die notwendigen Unterlagen besitzt.

- Kommunalsteuer Jänner 2016 bis April 2017;
- Dienstgeberabgabe Jänner 2016 bis April 2017;
- Ortstaxe Jänner 2015 bis Februar 2017 hinsichtlich der Betriebsstätte ****9*** (Ortstaxe Nr. ****21***);
- Ortstaxe Jänner 2016 bis Februar 2017 hinsichtlich der Betriebsstätte ****11***, (Ortstaxe Nr. ****22***);
- Ortstaxe 2016 hinsichtlich der Betriebsstätte ****29*** (Ortstaxe Nr. ****23***);
- Gebrauchsabgabe 2017.

Im Laufe des Verfahrens hat der Bf. mehrfach vorgebracht, er habe die Gläubiger mit einer Quote von 10,5% bedient und sei der Abgabengläubiger nicht schlechter als andere Gläubiger behandelt worden.

Trotz wiederholter Aufforderung durch die belangte Behörde und das Verwaltungsgericht hat der Bf. einen Nachweis für das Vorliegen einer solchen Quote nicht erbracht. Die Vorlage von Konvoluten aus Unterlagen ohne nachvollziehbare Darstellung einer Quotenermittlung und Gegenüberstellung mit der tatsächlich an die Abgabenbehörde geleisteten Quote kann angesichts der den Bf. treffenden Beweislast nicht ausreichen, um die Gläubigergleichbehandlung nachzuweisen.

Im gegenständlichen Fall ist ein Nachweis der Gläubigergleichbehandlung daher nicht erbracht worden, weshalb eine schuldhafte Pflichtverletzung anzunehmen ist und die uneinbringliche Abgaben zur Gänze im Haftungswege vorgeschrieben werden kann.

Sonstige Umstände, die es ihm unmöglich gemacht hätten, der Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten nachzukommen, hat der Bf. nicht dargetan und sind auch nicht im verwaltungsgerichtlichen Verfahren zu Tage getreten.

3.1.8. Kausalität der Pflichtverletzung für den Abgabentfall

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf. konnte die Abgabenbehörde nach der dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

3.1.9. Ermessen

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff Billigkeit ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Berufungswerbers beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht worden ist. Ein wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (vgl. VwGH 25. Juni 1990, 89/15/0067).

Gegen diese Ermessensübung sprechende Umstände sind im verwaltungsgerichtlichen Verfahren nicht hervorgekommen und wurden seitens des Bf. auch nicht eingewendet.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II.

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.

Das gegenständliche Erkenntnis folgt der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt damit nicht vor. Eine ordentliche Revision gegen dieses Erkenntnis ist daher ausgeschlossen.

Linz, am 21. Oktober 2020