

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch MMag. Dr. Franz Stefan Pechmann, Rechtsanwalt, Prinz Eugen - Straße 70/2/1.1, 1040 Wien, über die Beschwerde vom 30. August 2019 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabewesen, Dezernat Abgaben und Recht, Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 19. August 2019, MA 6/ARL-***1***, betreffend Haftung für Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird hinsichtlich des Säumniszuschlages (der Säumniszuschläge) in Höhe von € 87,28 stattgegeben.

Hinsichtlich der Kommunalsteuer 10-12/2018 in Höhe von € 4.363,91 wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum1*** wurde über das Vermögen der ***X*** GmbH der Konkurs eröffnet.

Mit Vorhalt vom 5. Juni 2019 teilte der Magistrat der Stadt Wien dem nunmehrigen Beschwerdeführer (Bf.) mit, dass am Abgabenkonto der GmbH Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 4.451,19, nämlich Kommunalsteuer 10-12/2018 in Höhe von € 4.363,91 und ein Säumniszuschlag hiezu in Höhe von € 87,28 unberichtigt aushafteten und beabsichtigt sei, den Bf. für diese Abgabenschuldigkeiten gemäß § 6a KommStG zur Haftung heranzuziehen.

Mit Schreiben vom 24. Juni 2019 teilte der damalige Vertreter des Bf. mit, dass er bis Ende Juli 2019 eine Stellungnahme einbringen werde.

Nach der Aktenlage ist keine Stellungnahme eingelangt.

Mit Bescheid vom 6. August 2019 zog der Magistrat der Stadt Wien den Bf. gemäß § 6a KommStG für den Rückstand der GmbH an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen in Höhe von € 4.451,19 für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2018 zur Haftung heran und führte begründend aus:

„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 betreffende 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 [§ 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 Handelsgerichtes Wien vom ***Datum1*** zur Zahl ***2*** wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Konkursverfahren eröffnet. Die bereits vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung ist durch die Eröffnung des Konkursverfahrens jedenfalls erfüllt.*

*Herr ***Bf.*** ist seit ***Datum2*** im Firmenbuch als Geschäftsführer der oben angeführten Gesellschaft eingetragen und hat weder die Bezahlung veranlasst, noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen.*

Er hat somit die ihm als Geschäftsführer der im Spruch genannten Gesellschaft auferlegten Pflichten verletzt und ist daher für den Rückstand haftbar, da dieser bei der Gesellschaft nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann.

Die Geltendmachung der Haftung entspricht auch den Ermessensrichtlinien der Zweckmäßigkeit und Billigkeit nach [§ 20 BAO](#), da nach der Aktenlage kein Hinweis darauf besteht, dass der nunmehr aushaltende Betrag bei der Primärschuldnerin überhaupt noch eingebracht werden könnte.

Der Rückstand setzt sich laut Abgabenkonto wie folgt zusammen:

Rückstand	Zeitraum	Betrag in Euro
-----------	----------	----------------

Kommunalsteuer	10-12/2018	4.363,91
Säumniszuschlag	hiez	87,28
Summe		4.451,19“

Dagegen brachte der Bf. durch seinen nunmehrigen rechtsfreundlichen Vertreter mit Schriftsatz vom 29. September 2019 Bescheidbeschwerde ein und führte aus:

„Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts in vollem Umfang bekämpft und seine ersatzlose Aufhebung beantragt.

Geltend gemacht werden die Beschwerdegründe der Mangelhaftigkeit des Verfahrens sowie der unrichtigen rechtlichen Beurteilung.

*Die belangte Behörde spricht im Spruch des angefochtenen Bescheids gemäß §§ 6a KommStG iVm 80 ff BAO die Haftung des Beschwerdeführers für den nachfolgend aufgeschlüsselten Rückstand im Zeitraum Oktober bis Dezember 2018 aus und führt zur Begründung im Wesentlichen aus, dieser habe als Geschäftsführer der ***X*** GmbH seine ihm auferlegten Pflichten verletzt und sei daher für den Rückstand haftbar, da dieser bei der Gesellschaft nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne. Die Geltendmachung der Haftung entspreche auch der Ermessensrichtlinien der Zweckmäßigkeit und Billigkeit nach [§ 20 BAO](#), da nach der Aktenlage kein Hinweis darauf bestehe, dass der nunmehr aushaltende Betrag bei der Primärschuldnerin überhaupt noch eingebracht werden könne.*

*Diese Ausführungen sind sachlich verfehlt und beruhen offensichtlich auf mangelhafter Verfahrensführung der belangten Behörde. Das Konkursverfahren ***2*** des HG Wien ist laut Konkursedikt noch nicht abgeschlossen, es ist daher noch keineswegs absehbar, welche Quote letztlich zur Auszahlung gelangen wird, was bei mangelfreier Verfahrensführung durch Einsichtnahme in die Ediktsdatei jederzeit ersichtlich gewesen wäre.*

Der Hinweis der belangten Behörde auf [§ 20 BAO](#) geht daher ins Leere, zumindest wäre die Behörde zu entsprechenden zusätzlichen Feststellungen auf Basis einer verbreiterten Entscheidungsgrundlage verhalten gewesen. Sollte die Behörde verneinen, keine derartigen weiteren Feststellungen treffen zu müssen, so hat sie den angefochtenen Bescheid auch mit sekundären Feststellungsmängeln in Folge unrichtiger rechtlicher Beurteilung sowie mit mangelhafter Verfahrensführung belastet.

*Bereits vor der Insolvenzeröffnung am ***Datum1*** war der Beschwerdeführer als Geschäftsführer des Unternehmens zur Gleichbehandlung seiner Gläubiger gezwungen, um sich nicht eventuellen Anfechtungsansprüchen oder gar strafrechtlichen Konsequenzen auszusetzen. Es war dem Beschwerdeführer daher schon aus rechtlichen Gründen gar nicht möglich, die gegenständlichen Abgabebeträge zu bezahlen, was aber nach der Judikatur des VwGH das*

haftungsbegründende Verschulden nicht nur hinsichtlich der Beiträge der WGKK im Sinne des [§ 67 Abs. 10 ASVG](#) sondern auch gemäß § 6a KommStG ausschließt. Aus dem genannten Insolvenzakt geht hervor, dass dem Abgabenschuldner im genannten Zeitraum sowie auch danach keine liquiden Mittel mehr zur Verfügung gestanden sind, um die aushaltenden Abgabenrückstände zu bezahlen.

Entgegen den Behauptungen der belangten Behörde kann dem Beschwerdeführer daher kein im Sinne des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) rechtlich relevantes Verschulden an der Nichtbezahlung der gegenständlichen Abgabenbeträge angelastet werden, die belangte Behörde hat den angefochtenen Bescheid sohin auch mit unrichtiger rechtlicher Beurteilung belastet.

Der Beschwerdeführer stellt daher den Antrag, das Verwaltungsgericht möge dieser Beschwerde Folge geben und den angefochtenen Bescheid der belangten Behörde vollinhaltlich und ersatzlos aufheben, in eventu diese Abgabensache an die erstinstanzliche Behörde zurückverweisen.“

Am 5. September 2019 erging durch den Magistrat der Stadt Wien ein Vorhalt mit folgendem Inhalt:

„Sehr geehrter Herr Bf., auf Grund Ihrer Beschwerde vom 29.8.2019 werden Sie eingeladen, dem Rechnungs- und Abgabewesen - Referat Landes- und Gemeindeabgaben, eine monatliche Aufschlüsselung der Abgabenbeträge an Kommunalsteuer für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2018, sowie eine gegliederte Liquiditätsaufstellung für denselben Zeitraum vorzulegen.

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:

1. 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). (Beispiel: Der Betrachtungszeitraum „Mai 2011“ ist der Zeitraum vom 16.05.2011 bis einschließlich 15.06.2011.)

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.).

Als Musterbeispiel wird folgende Tabelle, die eine korrekte Abfolge einer Aufstellung für den Monat Jänner 2011 mit 2 fiktiven Verbindlichkeiten enthält, dargestellt:

Gläubiger Firmenname	Verbindlichkeiten 16.01.2011	neu entstandene Verbindlichkeiten von 16.01.2011 bis 15.02.2011	Zahlung von Verbindlichkeiten von 16.01.2011 bis 15.02.2011	Stand Verbindlichkeiten 15.02.2011
Wien Energie	€ 5.000,00	€ 2.000,00	€ 2.500,00	€ 4.500,00
Steuerberater Mustermann	€ 3.500,00	€ 2.000,00	€ 500,00	€ 5000,00

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.

Zum Vorbringen mangelhafter Verfahrensführung und Verfahrensmängeln, da laut Ediktsdatei ein Verfahrensende nicht absehbar sei und daher auch nicht ersichtlich wäre, welche Konkursquote letztlich zur Auszahlung gelangen werde, wird Folgendes festgestellt:

Entsprechend der anzuwendenden gesetzlichen Vorschriften, kann allein auf Grund der Tatsache eines anhängigen Konkursverfahrens davon ausgegangen werden, dass die verfahrensgegenständlichen Abgabenrückstände bei der Primärschuldnerin nicht oder zumindest nur erschwert einbringlich sind.

Ein Zuwarten bis zum Abschluss des Konkursverfahrens zur Feststellung einer allfällig erzielten Konkursquote ist gesetzlich nicht vorgesehen und kann von der Abgabenbehörde daher auch nicht abverlangt werden. Ein Verfahrensmangel ist daher nicht ersichtlich. Die Möglichkeit zum Nachweis der Gläubigergleichbehandlung obliegt Ihnen.

Es wird Ihnen gemäß [§ 183 Abs. 4 BAO](#) Gelegenheit gegeben, den vorliegenden Sachverhalt und das Ergebnis der Beweisaufnahme zur Kenntnis zu nehmen und sich innerhalb eines Monats nach Zustellung dieses Schreibens dazu zu äußern bzw. eine Liquiditätsaufstellung beizubringen.“

Mit Mail vom 3. Oktober 2019 ersuchte der rechtsfreundliche Vertreter des Bf. die Frist zur Stellungnahme bis Ende Oktober 2019 zu verlängern.

Im vom Magistrat der Stadt Wien vorgelegten Akt befindet sich kein Antwortschreiben.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 19. Dezember 2019 wies der Magistrat der Stadt Wien die Beschwerde als unbegründet ab und führte 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 abgaben rechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Falle der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Gemäß § 9a 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 abgaben rechtlichen 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.

Wetters 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 abgaben rechtlichen 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 schuldhaft erweise nicht nachgekommen ist.

Der Beschwerdeführer bringt im Wesentlichen vor, es sei keineswegs absehbar, welche Quoten im Konkursverfahren zur Auszahlung gelange und es sei dies der Behörde auch aus der Ediktsdatei ersichtlich gewesen.

Der Hinweis auf § 20 sei daher verfehlt und beruhen die Ausführungen auf mangelhafter Verfahrensführung.

Der Beschwerdeführer bringt weiters vor, er sei zur Gleichbehandlung der Gläubiger aufgrund der Insolvenzordnung gezwungen gewesen und hätte daher die gegenständlichen Abgaben schon aus rechtlichen Gründen nicht bezahlen können.

Dazu wird Folgendes festgestellt:

Mit Schreiben vom 5. September 2019 wurde dem Beschwerdeführer Gelegenheit geboten, einen Nachweis für die Gläubigergleichbehandlung zu erbringen. Dazu wurden ihm detaillierte Anweisungen und ein Beispiel zur Ausfertigung übermittelt.

Weiters wurde in diesem Schreiben dem Beschwerdeführer mitgeteilt, dass ein Zuwarten bis zum Abschluss des Konkursverfahrens zur Feststellung einer allfällig zu erzielenden Konkursquote gesetzlich nicht vorgesehen ist und daher von der Abgabenbehörde auch nicht abverlangt werden kann. Der Verfahrensmangel wird daher verneint. Auch nach Einsicht in eine aktuelle Ediktsdatei ist kein Ende des Konkursverfahrens in Sicht, ob aus dem Konkursverfahren überhaupt eine Quote ausbezahlt werden kann ist nicht ersichtlich.

Mit E-Mail vom 3. Oktober 2019 wurde um Fristerstreckung zur Stellungnahme bis Ende Oktober 2019 ersucht.

Bis dato ist vom Beschwerdeführer weder eine Stellungnahme noch ein Nachweis für die Gläubigergleichbehandlung eingebracht worden.

Laut derzeitiger Aktenlage wurden im gegenständlichen Zeitraum zwar die Löhne und Gehälter ausbezahlt, die dabei anfallende Kommunalsteuer jedoch nicht bezahlt. Es liegt somit eine Gläubigerungleichbehandlung vor.

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 abgaben rechtlichen 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.“

Dagegen beantragte der Bf. durch seinen Vertreter die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und führte aus, dass zur Begründung zur Vermeidung von Wiederholungen auf das Beschwerdevorbringen vom 29. August 2019 verwiesen werde, diesem vermöge die Behörde keine stichhaltigen Argumente entgegenzuhalten. Der Beschwerdeantrag vom 29. August 2019 werde vollinhaltlich aufrecht erhalten.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die Kommunalsteuer ist nach § 11 Abs. 2 KommStG vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten.

Gemäß [§ 6a Abs. 1 des Kommunalsteuergesetzes 1993](#) (KommStG) haften die in den [§§ 80 ff der Bundesabgabenordnung](#) bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Kommunalsteuer insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Gemäß [§ 80 BAO](#) haben 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.

Im Gegensatz zu dem hier nicht zur Anwendung kommenden [§ 9 BAO](#) (Haftung für Abgabenschuldigkeiten) setzt § 6a Abs. 1 KommStG nicht die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten voraus, sondern dass diese nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können.

Die Einbringlichkeit beim Abgabenschuldner muss lediglich mit Schwierigkeiten verbunden sein, die Einbringung beim Abgabenschuldner also im Vergleich zu einer durchschnittlichen Einbringung bloß erschwert sein, wobei der Gesetzgeber davon ausgeht, dass eine solche Schwierigkeit bereits im Falle der Insolvenzeröffnung vorliegt.

Dass die Höhe des Abgabenausfalls noch nicht feststeht, ist kein im Rahmen des Ermessens zu berücksichtigender Grund, da dies zu einer Gleichschaltung mit [§ 9 BAO](#) und damit zu einer unzulässigen Umgehung des Willens des Gesetzgebers führen würde.

Unbestritten ist die Tatsache, dass mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***Datum1*** der Konkurs über das Vermögen der ***X*** GmbH eröffnet wurde. Es steht damit fest, dass die Einbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten gemäß § 6a Abs. 1 KommStG zufolge mit Schwierigkeiten verbunden ist.

Gemäß dem vorliegenden Firmenbuchauszug fungierte der Bf. im Zeitraum ***Datum2*** bis zur Konkurseröffnung (***Datum1***) als Geschäftsführer der ***X*** GmbH und kann damit, bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen, zur Haftung herangezogen werden.

Unbestritten ist zwar das Vorliegen des Abgabeananspruches dem Grunde und der Höhe nach.

Festzustellen war, dass die haftungsgegenständlichen Kommunalsteuern gemäß § 11 Abs.2 KommStG im Zeitraum vom 15.11.2018 bis 15.01.2019 fällig waren, weshalb der Bf. für deren Entrichtung Sorge zu tragen hatte, da deren Fälligkeiten in den Zeitraum seiner Geschäftsführungstätigkeit fielen.

Hingegen war zum Säumniszuschlag (zu den Säumniszuschlägen) festzustellen, dass diese(r) gemäß [§ 217a Z 2 BAO](#) im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides, diesfalls der Haftungsbescheid vom 06.08.2019, erst nach Konkurseröffnung fällig war(en), weshalb eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. nicht vorliegen kann.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinn des § 6a KommStG annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. VwGH vom 28. Februar 2014, 2012/16/0180).

Der Vertreter 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 er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen

wäre. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen (vgl. VwGH vom 30. Jänner 2014, [2013/16/0229](#)).

Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen. Es ist dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich – spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften - jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen (vgl. VwGH vom 18. März 2013, [2011/16/0187](#)).

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 28.9.2004, [2001/14/0176](#)).

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderten Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt - hat der Bf. jedoch trotz Aufforderung durch die belangte Behörde (vgl. Vorhalt vom 5.9.2019) nicht aufgestellt.

Die pauschale Behauptung, die Abgabenbehörde sei nicht benachteiligt, bzw. alle Gläubiger gleich behandelt worden, reicht nicht aus (VwGH 22.09.1999, [96/15/0049](#)). Das Vorbringen, der Bf. sei zur Gleichbehandlung seiner Gläubiger gezwungen gewesen, es sei ihm rechtlich nicht möglich gewesen, die Abgaben zu bezahlen, widerspricht der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, wonach es bei der Haftung nach [§ 9 BAO](#) unter den gesetzlichen Voraussetzungen nicht darauf ankommt, dass Zahlungen nach [§ 30 Abs. 1 KO](#) (nunmehr [§ 30 Abs. 1 IO](#)) anfechtbar gewesen wären (VwGH 22.09.1999, [94/15/0158](#)).

Für eine Haftung gemäß § 6a KommStG kann nichts anderes gelten.

Im Hinblick auf die unterlassene Behauptung und Konkretisierung des Ausmaßes der Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten zur Verfügung gestandenen Mittel zur Erfüllung der vollen Abgabenverbindlichkeiten kommt eine Beschränkung der Haftung des Bf. bloß auf einen Teil der von der Haftung betroffenen Abgabenschulden nicht in Betracht (VwGH 21.1.1991, 90/15/0055).

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Bf. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, [2003/17/0134](#)), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des [§ 20 BAO](#) innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rascheingebracht werden kann.

Die Geltendmachung der Haftung entspricht verfahrensgegenständlich auch den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit.

Es spricht nichts dafür, dass es unbillig ist, dass ein Geschäftsführer, der seine abgabenrechtlichen Pflichten verletzt, zur Haftung herangezogen wird, andernfalls jene Abgabepflichtigen und ihre Vertreter, die ihre Pflichten erfüllen, im wirtschaftlichen Wettbewerb benachteiligt würden.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 6a Abs. 1 KommStG erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die im Spruch genannten Abgabenschuldigkeiten der ***X*** GmbH im Ausmaß von nunmehr € 4.363,91 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

1.1. Zu Spruchpunkt II. (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.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt hier nicht vor. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 10. Dezember 2020