

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., A-1, über die Beschwerde vom 18. September 2020 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 21. August 2020, GZ. N-1, betreffend Haftung gemäß §§ 6a KommStG und DGAG, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung vom 28. Mai 2021 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und die Haftung auf nachstehende Abgaben im Gesamtbetrag von € 3.688,08 herabgesetzt:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Kommunalsteuer	11/2018	535,62
Kommunalsteuer	12/2018	695,83
Kommunalsteuer	01/2019	538,86
Kommunalsteuer	02/2019	498,31
Kommunalsteuer	03/2019	575,79
Kommunalsteuer	04/2019	581,67
Dienstgeberabgabe	01/2019	48,00
Dienstgeberabgabe	02/2019	56,00
Dienstgeberabgabe	03/2019	86,00
Dienstgeberabgabe	04/2019	72,00

Im Übrigen wird die Beschwerde 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) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 21.08.2020 des Magistrates der Stadt Wien MA 6 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) gemäß §§ 6a Abs. 1 KommStG und DGAG iVm § 80 BAO als Haftungspflichtiger der G-1 für nachstehende Abgaben in der Höhe von € 3.731,98 zur Haftung herangezogen:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Kommunalsteuer	2018	1.231,45
Kommunalsteuer	01/2019	538,86
Säumniszuschlag	01/2019	10,78
Kommunalsteuer	02/2019	498,31
Säumniszuschlag	02/2019	9,97
Kommunalsteuer	03/2019	575,79
Säumniszuschlag	03/2019	11,52
Kommunalsteuer	04/2019	581,67
Säumniszuschlag	04/2019	11,63
Dienstgeberabgabe	01/2019	48,00
Dienstgeberabgabe	02/2019	56,00
Dienstgeberabgabe	03/2019	86,00
Dienstgeberabgabe	04/2019	72,00

Gemäß § 6a Abs. 1 KommStG hafteten die in den §§ 80ff 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 könne, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Gemäß § 6a Abs. 1 DGAG hafteten die in den §§ 80ff 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 könne, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens. § 9 Abs. 2 BAO gelte sinngemäß.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen oblägen, und insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalteten, entrichtet würden.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom D-1 sei über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Konkursverfahren eröffnet worden. Die bereits vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung sei durch die Eröffnung des Konkursverfahrens jedenfalls erfüllt.

Der Bf. sei bis D-2 im Firmenbuch als Geschäftsführer der angeführten Gesellschaft eingetragen und habe weder die Bezahlung veranlasst noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen.

Er habe somit die ihm als Geschäftsführer der GmbH 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 den Ermessensrichtlinien der Zweckmäßigkeit und Billigkeit nach § 20 BAO, da nach der Aktenlage kein Hinweis darauf bestehe, dass der nunmehr aushaftende Betrag überhaupt noch eingebracht werden könnte.

---//---

In der dagegen am 18.09.2020 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde brachte der Bf. vor, dass es richtig sei, dass er handelsrechtlicher Geschäftsführer der gegenständlichen Gesellschaft gewesen sowie über deren Vermögen am D-1 das Insolvenzverfahren eröffnet worden sei.

Die Gesellschaft habe vor/mit Zurücklegung seiner Geschäftsführerfunktion geordnete wirtschaftliche Verhältnisse gehabt. Es habe keine Zahlungsbeanstandungen gegeben.

Widrige Umstände, die nach seinem Ausscheiden als Geschäftsführer hervorgekommen seien (Kündigung von Bauverträgen, strittige Abrechnungen mit den Auftraggebern bzw. Grundeigentümern, etc.) hätten zur Insolvenz geführt. Das sei nicht vorhersehbar gewesen.

Die Höhe der geschuldeten Steuern und Abgaben werde bestritten. Die Gesellschaft schulde diese Beträge nicht. Diese Vorschreibungen seien offenkundig willkürliche Schätzungen der MA 6. Die Höhe der geschuldeten Beträge sei auch im Insolvenzverfahren bestritten worden. Der Bf. bekämpfe daher die Grundlagenbescheide und beantrage Bescheidausfertigung und Zustellung.

Es liege bei ihm kein Verschulden vor, sodass auch kein Haftungstatbestand vorliege.

Für Säumniszuschläge gebe es keine gesetzlichen Haftungstatbestände. Diese Säumniszuschläge seien auch nicht mit Bescheid festgesetzt worden.

Der behauptete Rückstand an Kommunalsteuer für 2018 von € 1.231,45 werde bestritten. Die Gesellschaft habe keine solche Rückstände gehabt.

Es liege außerdem keine Ungleichbehandlung von Gläubigern vor. Andernfalls hätte der Masseverwalter Anfechtungsbegehren gestellt.

Die Haftungsinanspruchnahme sei aufgrund seiner wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnisse unbillig, jedenfalls der strittigen Höhe nach.

Abschließend beantragte er die Durchführung einer mündlichen Verhandlung sowie

- die Zeugeneinvernahme des Masseverwalters,
- die Beischaffung des Konkursaktes und
- die Zustellung der Grundlagenbescheide zu seinen Händen, damit er diese bekämpfen könne.

---//---

Mit Schreiben vom 21.10.2020 der MA 6 wurde der Bf. ersucht, eine monatliche Aufgliederung des Kommunalsteuerbetrages in Höhe von € 8.349,98 laut Jahreserklärung 2018 zu übermitteln, widrigenfalls eine Aliquotierung der Selbstbemessungsabgabe Kommunalsteuer für das Jahr 2018 vorgenommen werde.

Da der Unternehmer bzw. Bf. als Vertreter des Unternehmens gemäß § 11 Abs. 2 KommStG die Kommunalsteuer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten verpflichtet sei, könne eine monatliche Aufstellung der im Haftungszeitraum entstandenen Abgabebeträge an Kommunalsteuern auch vom Bf. abverlangt werden.

Der Bf. sei laut Firmenbuch im Zeitraum vom D-3 bis D-2 Geschäftsführer der GmbH gewesen. Die Jahreserklärung 2018 sei bis Ende März 2019 abzugeben gewesen. Zu diesem Zeitpunkt sei er Vertreter der Gesellschaft gewesen, d.h. er habe den Auftrag zur Erstellung der Jahreserklärung erteilt. Eine Anfrage der MA 6 an die Steuerberatung sei leider unbeantwortet geblieben.

---//---

Mit Schreiben vom 17.11.2020 nahm der Bf. dazu Stellung und wandte – neben dem hier nicht wiedergegebenen wiederholten Beschwerdevorbringen – ein, dass die Aufforderung zur Aufschlüsselung der Kommunalsteuerbeträge gesetzlich nicht begründet sei. Er fordere die Behörde auf, die gesetzliche Grundlage für dieses Auskunftersuchen nachzuweisen.

Er sei für die Gesellschaft nicht vertretungslegitimiert, zuständig sei allein der Masseverwalter, sodass Aufklärungsersuchen an diesen heranzutragen seien.

In der Sache sei das Auskunftersuchen aber widersprüchlich. Es gehe bei der strittigen Haftung um einen Betrag von € 3.731,98, und zwar um Kommunalsteuer von € 262,00 und Dienstgeberabgabe von € 3.469,98 (*Anmerkung: gemeint wohl umgekehrt*). Nunmehr werde unrichtig von einem Betrag von € 8.349,98 ausgegangen. Er ersuche um Aufklärung, wieso sich die strittige Haftung nun erhöht haben solle.

Wenn eine Säumnis der Gesellschaft in den monatlichen Meldungen allenfalls vorliege, so berühre dies die strittige Haftung für einen Gesellschafter (*Anmerkung: gemeint wohl Geschäftsführer*) nicht. Mitwirkungspflichten wolle die Behörde beim Masseverwalter einfordern. Der Bf. habe auch keine Firmenunterlagen, die ihn in die Lage versetzten, die gewünschten Auskünfte zu erteilen. Er beantrage die zeugenschaftliche Einvernahme des Masseverwalters.

---//---

Mit Schreiben vom 26.11.2020 lud der Magistrat der Stadt Wien den Bf. ein, eine gegliederte Liquiditätsaufstellung für den Zeitraum November 2018 bis April 2019 vorzulegen. Die Liquiditätsaufstellung habe 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 falle:

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

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

Darüber hinaus sei eine Aufstellung der liquiden Mittel zum jeweiligen Fälligkeitstag (15. des Folgemonats) beizubringen. Weiters habe die Liquiditätsaufstellung eine Quotenberechnung zu enthalten. Die Liquiditätsaufstellung samt Quotenberechnung müsse für die Behörde

rechnerisch nachvollziehbar und aussagekräftig sowie durch entsprechende Unterlagen belegt sein.

Diesem Schreiben legte die MA 6 die Kommunalsteuererklärung 2018, das Firmenjahreslohnkonto 2019 sowie eine Aufschlüsselung des Rückstandes nach Monaten (für 2018 aliquotiert) vor:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Kommunalsteuer	11/2018	535,62
Kommunalsteuer	12/2018	695,83
Kommunalsteuer	01/2019	538,86
Säumniszuschlag	01/2019	10,78
Kommunalsteuer	02/2019	498,31
Säumniszuschlag	02/2019	9,97
Kommunalsteuer	03/2019	575,79
Säumniszuschlag	03/2019	11,52
Kommunalsteuer	04/2019	581,67
Säumniszuschlag	04/2019	11,63
Dienstgeberabgabe	01/2019	48,00
Dienstgeberabgabe	02/2019	56,00
Dienstgeberabgabe	03/2019	86,00
Dienstgeberabgabe	04/2019	72,00

---//---

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 20.01.2021 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und nach Zitierung der §§ 6a Abs. 1 KommStG und DGAG sowie des § 80 Abs. 1 BAO ausgeführt:

Zu den im § 80 Abs. 1 BAO genannten Personen gehörten auch die Geschäftsführer der Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die gemäß § 18 Abs. 1 GmbHG die Gesellschaft gerichtlich und außergerichtlich zu vertreten hätten.

Voraussetzungen für die Haftung seien eine Abgabenerforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die erschwerte Einbringung der Abgabenerforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die erschwerte Einbringung.

Dass die im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabenerforderungen tatsächlich bestünden, stehe nach der Aktenlage fest.

Weiters stehe unbestritten fest, dass der Bf. als Geschäftsführer der Gesellschaft zu dem in § 80 Abs. 1 BAO angeführten Personenkreis gehöre.

Ferner werde nicht bestritten, dass die angeführten Abgabenrückstände bei der Gesellschaft erschwert einbringlich seien.

Es sei ferner Aufgabe des Vertreters, nachzuweisen, dass ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten für die Gesellschaft unmöglich gewesen sei, weil nach allgemeinen Rechtsgrundsätzen derjenige, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfülle, die Gründe darzutun habe, aus denen ihm die Erfüllung unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werden könne, dass er seiner Pflicht schuldhafterweise nicht nachgekommen sei.

Der Beschwerdeführer habe in seiner Beschwerde vorgebracht, dass die Gesellschaft vor/mit Zurücklegung seiner Geschäftsführerfunktion geordnete wirtschaftliche Verhältnisse gehabt habe. Die Vorschreibungen seien offenkundig willkürliche Schätzungen der MA 6, der behauptete Rückstand für 2018 werde bestritten. Es liege außerdem keine Ungleichbehandlung von Gläubigern vor. Die Haftungsinanspruchnahme sei unbillig.

Dazu werde festgestellt, dass es sich bei Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe um Selbstbemessungsabgaben handle. Die Kommunalsteuer sei gemäß § 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. Für jedes abgelaufene Kalenderjahr habe der Unternehmer bis Ende März des folgenden Kalenderjahres der Gemeinde eine Steuererklärung abzugeben (§ 11 Abs. 4 KommStG). Die im Vormonat entstandene Abgabenschuld betreffend Wiener Dienstgeberabgabe sei gemäß § 6 Abs. 1 Dienstgeberabgabengesetz bis zum 15. Tag jedes Monats zu entrichten, gemäß Abs. 2 habe der Abgabepflichtige jeweils bis zum 31. März die im vorangegangenen Kalenderjahr entstandene Abgabenschuld beim Magistrat schriftlich zu erklären.

Bei einer Selbstbemessungsabgabe bewirke bereits die Einreichung der Erklärung (Bekanntgabe der Selbstberechnung) die Festsetzung der Abgabe. Die „Quasirechtskraft“ einer solchen Festsetzung durch Erklärung werde allerdings durch die bescheidmäßige Festsetzung der Abgabe durchbrochen. Eine derartige Durchbrechung der „Quasirechtskraft“ könne aber

nur unter den Voraussetzungen und im Rahmen der Fristen des § 201 BAO erfolgen (vgl. VwGH 11.12.2019, Ra 2019/13/0108). Eine Festsetzung nach § 201 BAO habe nur dann zu ergehen, wenn die Behörde von der eingereichten Erklärung abweiche (vgl. VwGH 20.11.2019, Ra 2019/15/0103).

Der Abgabepflichtige habe auf einen Abgabenbescheid mangels gegenteiliger Anordnung jedenfalls dann Anspruch, wenn über die Richtigkeit der Selbstbemessung Meinungsverschiedenheit bestehe (vgl. VwGH 25.6.1990, 89/15/0108; VwGH 23.11.2004, 2000/15/0148). Für den Fall, dass sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als richtig erweise, dürfe keine Festsetzung der Abgabe erfolgen (vgl. VwGH 18.9.2013, 2010/13/0133).

Im gegenständlichen Fall sei am 21.03.2019 eine Kommunalsteuer-Erklärung für das Jahr 2018 eingebracht worden, die Kommunalsteuer-Erklärung und die Jahreserklärung für die Dienstgeberabgabe für das Jahr 2019 seien vom Masseverwalter im Jänner 2019 gelegt worden. Über die Jahreserklärung sei nicht mit Bescheid abzusprechen (BMF-010222/0114-IV/7/2017 vom 29.01.2018). Eine Festsetzung der Abgaben per Bescheid sei daher nicht notwendig, da die Voraussetzungen des § 11 Abs. 3 KommStG nicht gegeben seien und über die Richtigkeit der Selbstbemessung keine Meinungsverschiedenheit bestehe.

Im konkreten Fall sei mit Abgabe der Jahreserklärung zur Kommunalsteuer für das Jahr 2018 ein Kommunalsteuerbetrag in Höhe von 8.349,98 Euro erklärt worden. Beahlt worden sei jedoch nur ein Betrag in Höhe von 7.118,53 Euro, die Differenz betrage daher 1.231,45 Euro. Das Vorbringen des Bf. in seiner Beschwerde, dass der Rückstand an Kommunalsteuer für 2018 von 1.231,45 Euro bestritten werde und die Gesellschaft keine solchen Rückstände habe, sei ohne Nachweis als Schutzbehauptung anzusehen.

Dass die Vorschreibungen willkürliche Schätzungen der MA 6 seien - wie der Bf. behaupte - sei schon dadurch widerlegt, dass Jahreserklärungen für die Jahre 2018 und 2019 gelegt worden seien bzw. für das Jahr 2019 sogar ein Firmenlohnkonto vorliege und die Beträge laut Haftungsbescheid für das Jahr 2019 mit jenen des Firmenlohnkontos übereinstimmten.

Dem Bf. seien im Rahmen des Parteiengehörs vom 26.11.2020 die Kommunalsteuer-Jahreserklärung für das Jahr 2018 und ein Ausschnitt des Firmenlohnkontos für das Jahr 2019 übermittelt worden. Eine Stellungnahme dazu sei nicht erfolgt.

Zur behaupteten Gläubigergleichbehandlung werde festgehalten, dass nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Vertreter darzutun habe, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen dürfe. Habe der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so dürfe die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich gewesen sei. Für die Haftung nach § 6a

KommStG und nach § 6a des Wiener Landesgesetzes über die Dienstgeberabgabe gelte nichts Anderes (vgl. VwGH 19.3.2015, 2011/16/0188; VwGH 18.3.2013, 2011/16/0187 mwN).

Der Vertreter hafte für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenen auch dann, wenn die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten des Vertretenen nicht ausreichen, es sei denn, er weise nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt habe als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Auf dem Vertreter laste 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 habe zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen (vgl. VwGH 18.3.2013, 2011/16/0187).

Der Bf. sei deshalb mit Parteiengehör vom 26.11.2020 aufgefordert worden, zum Nachweis dafür, dass er den Abgabengläubiger nicht benachteiligt habe, monatliche Liquiditätsaufstellungen für den Haftungszeitraum vorzulegen.

Dieser Aufforderung sei er jedoch nicht nachgekommen.

Nur der Vertreter werde in der Regel jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermögliche (VwGH 5.4.2011, 2009/16/0106). Die Abgabenbehörde sei nicht gehalten, im Wege einer Schätzung auf das Ausmaß der Ungleichbehandlung zu schließen, wenn dazu kein konkretes Vorbringen erstattet werde (VwGH 24.2.2010, 2005/13/0124). Der bloße Einwand, alle Gläubiger gleich behandelt zu haben, sei noch kein entsprechend substantiiertes Vorbringen. Es obliege dem Bf. nachzuweisen, welcher Betrag unter Einbeziehung der auf den Bankkonten eingegangenen Beträge bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176).

Auch die beantragte Heranschaffung des Insolvenzverfahrensaktes der Primärschuldnerin bzw. Zeugeneinvernahme des Masseverwalters könne den geforderten Nachweis der Gläubigergleichbehandlung nicht ersetzen.

Im Abgabenverfahren sei zu prüfen, ob der Abgabengläubiger gegenüber anderen Gläubigern benachteiligt worden sei. Im Konkursverfahren sei zu prüfen, ob geleistete Zahlungen wegen Begünstigung von Gläubigern anfechtbar seien (vgl. VwGH 12.8.1994, 92/14/0125, 0126). Im Haftungsverfahren sei nicht zu prüfen, ob geleistete Zahlungen nach der Konkursordnung anfechtbar seien (vgl. VwGH 27.8.2008, 2006/15/0279). Umgekehrt könne es daher auch nicht Aufgabe des Masseverwalters sein, die abgabenrechtliche Gläubigerungleichbehandlung zu prüfen, wie der Bf. in seiner Stellungnahme vom 17.11.2020 andeute.

Wenn der Bf. in oa. Stellungnahme nun weiter anführe, dass er keine Firmenunterlagen habe, die ihn in die Lage versetzten, die gewünschten Auskünfte zu erteilen, so wäre es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dem Bf. noch als Vertreter der Primärschuldnerin oblegen gewesen, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen. Dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht (oder nicht zur Gänze) entrichten könne, sei nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich – spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushafteten – jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen (vgl. VwGH 19.3.2015, 2011/16/0188; VwGH 29.5.2013, 2010/16/0019, mwN; vgl. Stoll, BAO, S. 128).

Der Bf. habe sohin keinen Nachweis erbracht, dass die im Haftungszeitraum vorhandenen Mittel der Gesellschaft im abgabenrechtlichen Sinne anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien. Er hafte daher für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze.

Nach Lehre und Rechtsprechung sei 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 sei. Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ sei dabei die Bedeutung „berechtigten Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067; VwGH 23.1.1989, 87/15/0136).

Wesentliches Ermessenskriterium sei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung folge, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform sei, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich sei (VwGH 25.06.1990, 89/15/0067).

Die Vermögens- und Arbeitslosigkeit des Haftenden stehe - auch im Zusammenhang mit der Ermessensausübung - in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung, zumal es eine allfällige (zur Zeit der Erlassung des Haftungsbescheides bestehende) Uneinbringlichkeit beim Haftenden auch nicht ausschließe, dass künftig neu hervorkommende Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben führen könnten (vgl. VwGH 28.4.2009, 2006/13/0197; VwGH 12.10.2009, 2009/16/0085 mwN; VwGH 27.5.2020, Ra 2020/13/0027). Der Grad des Verschuldens des Vertreters sei eines der Kriterien, die bei Ausübung des Ermessens berücksichtigt werden könnten (vgl. VwGH 15.9.1995, 93/17/0404). Der Bf. werde aber darauf hingewiesen, dass bei

einer allfälligen Exekutionsführung auf das Existenzminimum Rücksicht zu nehmen sein werde und insoweit ein der Exekution entzogener unpfändbarer Freibetrag bestehe (§ 291a EO).

Es sei daher zweckmäßig gewesen, den Bf. zur Haftung jener Abgaben, die aufgrund seines pflichtwidrigen Verhaltens (Nichtabfuhr) bei der Gesellschaft uneinbringlich geworden seien, heranzuziehen.

Der Bf. habe in seiner Beschwerde somit nicht den Nachweis erbracht, dass ihm die Erfüllung seiner Pflichten unmöglich gewesen sei.

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

---//---

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 23.02.2021 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht, die Übermittlung einer vollständigen Aktenkopie des Magistrates der Stadt Wien und die Beischaffung des Konkursaktes sowie erneut die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

---//---

Mit Schreiben vom 18.03.2021 ersuchte das Bundesfinanzgericht den Magistrat der Stadt Wien um Bekanntgabe, ob die haftungsgegenständlichen Abgaben bescheidmäßig festgesetzt und ob sie vom Bf. oder vom Masseverwalter gemeldet worden seien.

---//---

In Beantwortung des Vorhaltes teilte der Magistrat der Stadt Wien am 29.03.2021 mit, dass die haftungsgegenständlichen Kommunalsteuern, Säumniszuschläge und Dienstgeberabgaben für den Zeitraum Jänner bis April 2019 nicht bescheidmäßig festgesetzt, sondern die von der Steuerberatungs GmbH erstellte Kommunalsteuererklärung 2019 und Dienstgeberabgabeerklärung 2019 vom Masseverwalter weitergeleitet worden seien.

Unabhängig davon sei am 21.02.2020 von der G-2 eine Dienstgeberabgabeerklärung für das Jahr 2019 eingelangt, die Höhe des Betrages habe mit den Angaben des Masseverwalters übereingestimmt.

Die am 22.03.2019 gemeldete und am 27.04.2019 verbuchte Kommunalsteuer für das Jahr 2018 sei nicht bescheidmäßig festgesetzt worden, da eine Kommunalsteuererklärung vom bevollmächtigten Vertreter abgegeben worden sei.

Sowohl die Kommunalsteuererklärung für das Jahr 2018 als auch das Firmenlohnkonto für das Jahr 2019, welches die Grundlage für die vom Masseverwalter bekanntgegebenen Abgabebeträge darstelle, seien dem Bf. mit Parteiengehör vom 26.11.2020 zur Kenntnis gebracht worden.

---//---

Zu der am 28.05.2021 durchgeführten mündlichen Verhandlung ist der Bf. trotz ausgewiesener ordnungsgemäßer Zustellung der Ladung nicht erschienen. Es wurde daher die Verhandlung in Abwesenheit des Bf. durchgeführt.

Der Amtsbeauftragte brachte auf die Frage der Richterin, ob die Steuererklärungen 2019 von einer vom Bf. bevollmächtigten Steuerberatungskanzlei eingebracht worden seien, dass diese seines Wissens nach vom Masseverwalter beauftragt worden sei. Allerdings weise er darauf hin, dass die Beträge laut Abgabenerklärungen 2019 mit dem Firmenlohnkonto für das Jahr 2019, das noch vom Bf. erstellt worden sei, übereinstimmten.

Abschließend werde eingeräumt, dass tatsächlich keine Säumniszuschlagsbescheide erlassen worden seien und daher die Festsetzung erst mit dem angefochtenen Haftungsbescheid erfolgt sei.

Es werde die Abweisung der Beschwerde beantragt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Rechtsgrundlagen Kommunalsteuer

Gemäß § 9 KommStG 1993 beträgt die Steuer 3% der Bemessungsgrundlage. Übersteigt bei einem Unternehmen die Bemessungsgrundlage im Kalendermonat nicht 1.460 Euro, wird von ihr 1.095 Euro abgezogen.

Gemäß § 11 Abs. 2 KommStG 1993 ist die Kommunalsteuer vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten.

Rechtsgrundlagen Dienstgeberabgabe

Gemäß § 5 DGAG beträgt die Abgabe für jeden Dienstnehmer und für jede angefangene Woche eines bestehenden Dienstverhältnisses 2 Euro.

Gemäß § 6 Abs. 1 DGAG hat der Abgabepflichtige bis zum 15. Tag jedes Monats die im Vormonat entstandene Abgabenschuld zu entrichten.

Rechtsgrundlagen Säumniszuschlag

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind gemäß § 217 Abs. 1 BAO nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages (Abs. 2).

Gemäß § 217a Z 2 BAO werden Säumniszuschläge für Landes- und Gemeindeabgaben im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides fällig. Säumniszuschläge, die den Betrag von fünf Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen (Z 3).

Geltendmachung von Haftungen

Die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter haften gemäß § 6a KommStG 1993 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 BAO gilt sinngemäß.

Die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter haften gemäß § 6a Wiener Dienstgeberabgabengesetz (DGAG) 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. § 9 Abs. 2 BAO gilt sinngemäß.

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.

Gemäß § 7 Abs. 1 BAO werden Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1) zu Gesamtschuldnern.

Persönliche Haftungen (Abs. 1) erstrecken sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs. 1 und 2).

Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden gemäß § 224 Abs. 1 BAO durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht

begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Haftungsvoraussetzungen

- Abgabeforderungen gegen die vertretene Gesellschaft
- erschwerte Einbringlichkeit der Abgabeforderungen
- Stellung des Geschäftsführers als Vertreter
- abgabenrechtliche Pflichtverletzung des Vertreters
- dessen Verschulden an der Pflichtverletzung
- Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit der Abgaben

Abgabeforderungen

Festgestellt wird, dass sämtliche haftungsgegenständliche Abgaben gemäß § 224 Abs. 1 und 3 BAO nicht bescheidmäßig festgesetzt, sondern im Haftungsbescheid erstmals geltend gemacht wurden, weshalb der Antrag auf Zustellung der Grundlagenbescheide ins Leere geht.

Dazu wird festgestellt, dass es sich bei der Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe um Selbstbemessungsabgaben handelt. Eine Festsetzung nach § 201 BAO hat nur dann zu ergehen, wenn die Behörde von der eingereichten Erklärung abweicht (vgl. VwGH 20.11.2019, Ra 2019/15/0103).

Im gegenständlichen Fall brachte die Primärschuldnerin selbst eine Kommunalsteuererklärung für das Jahr 2018 ein. Die Jahreserklärungen für die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe für das Jahr 2019 legte der Masseverwalter vor. Eine Festsetzung der Abgaben per Bescheid war nicht notwendig, da die Voraussetzungen des § 11 Abs. 3 KommStG nicht gegeben waren und über die Richtigkeit der Selbstbemessung keine Meinungsverschiedenheit bestand.

Die Bestreitung der aushaftenden Rückstände erfolgte ohne Nachweis und ist als Schutzbehauptung des Bf. anzusehen.

Dass die Vorschreibungen willkürliche Schätzungen der Behörde seien, ist schon dadurch widerlegt, dass Jahreserklärungen für die Jahre 2018 und 2019 gelegt wurden und für das Jahr 2019 sogar ein Firmenlohnkonto vorliegt und die Beträge laut Haftungsbescheid für das Jahr 2019 mit jenen des Firmenlohnkontos übereinstimmen. Zudem wurden die in Höhe von € 8.349,98 erklärten Kommunalsteuern 2018 überwiegend bereits entrichtet, sodass lediglich ein aushaftender Betrag von € 1.231,45 für die Haftung verblieben war.

Allerdings ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Inanspruchnahme für eine Zusammenfassung von mehreren Voranmeldungszeiträumen (durch Anführung einer im Gesetz nicht vorgesehenen Jahressteuer) für die Kommunalsteuern und Dienstgeberabgaben

nicht zulässig, da der Haftungspflichtige damit nicht in die Lage versetzt wird, die geforderte Liquiditätsaufstellung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen zu erstellen (VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208) bzw. konkret vorzubringen, weshalb er welche Abgabe nicht (vollständig) abgeführt oder entrichtet habe, und so den ihm auferlegten Entlastungsbeweis zu erbringen (VwGH 30.1.2014, 2013/16/0199), sowie deren undeterminierte Bezeichnung wegen des Gebotes der Bestimmtheit von Abgaben bei Einhebungsmaßnahmen nicht zulässig ist, weshalb diese Abgaben aufzugliedern waren.

Dabei war vom in Höhe von € 8.349,98 gemeldeten Jahresbetrag an Kommunalsteuer 2018 auszugehen, der zunächst mangels Nachkommens der Aufforderung zur Aufgliederung dieses Betrages auf die einzelnen Voranmeldungszeiträume zu aliquotieren war. Somit errechnete sich ein Betrag von € 695,63 monatlich. Da allerdings die Kommunalsteuer 2018 nur mehr mit einem Betrag von € 1.231,45 aushaftet, verbleiben unter Anrechnung der Entrichtungen auf die ältesten Abgabenschulden (01/2018 bis teilweise 11/2018) folgende Abgaben 2018:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Kommunalsteuer	11/2018	535,62
Kommunalsteuer	12/2018	695,83

Erschwerte Einbringlichkeit

Die Haftung nach § 6a KommStG sowie § 6a DGAG ist keine Ausfallhaftung, es ist lediglich vorausgesetzt, dass die Abgaben nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können. Dies gilt nach den genannten Haftungsbestimmungen insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Da im Beschwerdefall mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom D-4 das Insolvenzverfahren über das Vermögen der G-1 eröffnet wurde, ist die Voraussetzung der erschwerten Einbringlichkeit der aushaftenden Abgaben iSd §§ 6a KommStG und DGAG erfüllt.

Vertreterstellung

Unbestritten ist auch, dass der Bf. im Zeitraum vom D-3 bis D-2 Geschäftsführer der genannten GmbH war.

Schuldhafte Pflichtverletzung

Ihm oblag daher die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Festzustellen war, dass die haftungsgegenständlichen Kommunalsteuern 11/2018 – 04/2019 gemäß § 11 Abs. 2 KommStG und die haftungsgegenständlichen Dienstgeberabgaben 01-04/2019 gemäß § 6 Abs. 1 DGAG jeweils bis zum 15. des darauffolgenden Monats an die Gemeinde zu entrichten und daher zu diesen Zeitpunkten fällig waren, weshalb der Bf. für deren Entrichtung Sorge zu tragen hatte, da deren Fälligkeiten in den Zeitraum seiner Geschäftsführungstätigkeit fielen.

Hingegen war bei den Säumniszuschlägen festzustellen, dass diese gemäß § 217a Z 2 BAO im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides, diesfalls der Haftungsbescheid vom 21.08.2020, fällig waren, daher sowohl erst nach seinem Ausscheiden als Geschäftsführer der GmbH als auch erst nach Konkurseröffnung, weshalb eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bf. nicht vorliegen kann.

Aus dem Vorbringen, dass die Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft infolge widriger Umstände nach dem Ausscheiden des Bf. als deren Geschäftsführer eingetreten sei, lässt sich nichts gewinnen, da es für die Haftungsinanspruchnahme ohne Bedeutung ist, ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft (vgl. VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 16.12.2009, 2009/15/0127).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420).

Im gegenständlichen Fall wurde nicht behauptet, dass dem Bf. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären. Eine solche Annahme ergibt sich auch nicht aus der Konkurseröffnung, da das Insolvenzverfahren im Falle mangelnden Vermögens gar nicht eröffnet worden wäre.

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 Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016).

Am Bf., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, wäre es gelegen gewesen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den

Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrückstellung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

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 geforderte 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 nicht aufgestellt.

Dem Einwand der bereits vom Masseverwalter geprüften Gleichbehandlung ist zu entgegnen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146) der Geschäftsführer die dem Abgabengläubiger gegenüber bestehende Pflicht zur zumindest anteiligen Tilgung der Abgabensforderungen auch verletzt, wenn er das Gebot quotenmäßiger Befriedigung der offenen Forderungen insoweit nicht beachtet, als er keinem der Gesellschaftsgläubiger auch nur anteilig Zahlung leistet. Da in einer Gleichbehandlung der Abgabenschulden nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168) keine im „status kridae“ unzulässige Gläubigerbevorzugung gesehen werden kann, erweist sich auch der Hinweis auf eine allfällige Anfechtung als nicht zielführend (UFS 27.11.2008, RV/3021 W/07).

Aus dem Vorliegen eines Anfechtungstatbestandes im Sinne der Konkursordnung ergibt sich keineswegs zwingend, dass der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer die Abgabenbehörde insgesamt bevorzugt befriedigt hat. Die Anfechtungsbestimmungen der Konkursordnung richten sich vor allem gegen kurz vor der Konkurseröffnung (vgl. die Frist von 60 Tagen gemäß § 30 Abs. 1 IO) vorgenommene Vermögensverschiebungen zu Gunsten einzelner Gläubiger. Dass durch derartige, der Anfechtung unterliegende Zahlungen an die Abgabenbehörde in der Vergangenheit gelegene und vom Vertreter zu verantwortende Versäumnisse bei der zeitgerechten Abgabentrückstellung nicht beseitigt werden können, liegt auf der Hand. Andernfalls läge es im Belieben des Vertreters, sich durch die Verwirklichung eines einzelnen Anfechtungstatbestandes jeder abgabenrechtlichen Geschäftsführerhaftung zu entledigen (VwGH 16.9.2003, 2000/14/0162).

Ob bzw. inwieweit von den Vertretern geleistete Zahlungen nach den Bestimmungen des § 12, des § 30 und des § 31 IO wegen Begünstigung von Gläubigern rechtsunwirksam bzw. anfechtbar gewesen wären, ist - wie dies auch schon die bisherige Rechtsprechung zum Ausdruck gebracht hat - im Haftungsverfahren nicht zu prüfen. Die im Haftungsverfahren zu beantwortende Frage, ob der Abgabengläubiger gegenüber anderen Gläubigern nicht benachteiligt wurde, bleibt davon unberührt (VwGH 26.5.2004, 2001/08/0043).

Den Anträgen des Bf. auf Zeugeneinvernahme des Masseverwalters und Beischaffung des Konkursaktes war nicht nachzukommen, da nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106) das Bundesfinanzgericht nicht zur Aufnahme von bloßen Erkundungsbeweisen, wonach ein Beweismittel nicht den Nachweis der Wahrheit von konkreten Tatsachenbehauptungen erbringt, sondern der beweisführenden Partei überhaupt erst die Möglichkeit bieten soll, die Tatsache kennenzulernen und bestimmte Tatsachenbehauptungen aufzustellen, verpflichtet ist, zumal sich aus § 1298 ABGB für § 9 BAO eine erhöhte Mitwirkungspflicht in Form von Behauptungs- und Beweislasten der Partei ergibt.

Darüber hinaus vermag der Hinweis, dass er bereits aus der Geschäftsführung ausgeschieden sei und keinen Zugriff mehr auf die geschäftlichen Unterlagen habe, den Bf. nicht zu exkulpieren, weil es dem Vertreter obliegt, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen. Wie der Verwaltungsgerichtshof etwa in den Erkenntnissen vom 25.11.2009, 2008/15/0220, und 2008/15/0263, ausgeführt hat, ist es 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. Diese Darlegungspflicht trifft nämlich auch solche Haftungspflichtige, die im Zeitpunkt der Feststellung der erschwerten Einbringlichkeit der Abgaben bei der Gesellschaft nicht mehr deren Vertreter sind (vgl. VwGH 27.9.2012, 2009/16/0181).

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).

Dem Bf. liegt daher eine schuldhaft Verletzung seiner abgabenrechtlichen Verpflichtungen zur Last.

Kausalität

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.

Ermessen

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. 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 (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Die vom Bf. geltend gemachten „Billigkeitsgründe“, deren Berücksichtigung er bei der Ermessensübung vermisst, nämlich seine nicht näher ausgeführten wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnisse, stehen in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung. Soweit der Bf. damit zum Ausdruck bringen will, dass die belangte Behörde nach der Aktenlage von der Uneinbringlichkeit der geltend gemachten Verbindlichkeiten bei ihm ausgehen hätte müssen, weshalb die Heranziehung zur Haftung in Ausübung des Ermessens nicht zweckmäßig sei, ist er darauf hinzuweisen, dass die allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht ausschließt, dass künftig neu hervor gekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177; VwGH 2.9.2009, 2008/15/0139).

Vom Bf. wurden keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Einschätzung bewirken hätten können.

Conclusio

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen der §§ 6a Abs. 1 KommStG und DGAG erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die im Spruch genannten Abgabenschuldigkeiten der G-1 im Ausmaß von nunmehr € 3.688,08 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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 VwGH.

Wien, am 28. Mai 2021