

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Lothar Hofmann, Rechtsanwalt, Johannesgasse 15, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 2. Juni 2020 gegen den Bescheid der Stadt Wien, Rechnungs- und Abgabenwesen, Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 21. April 2020, MA 6/ARL-***3***, betreffend Haftung gemäß § 6a des Kommunalsteuergesetzes 1993 und § 6a des Dienstgeberabgabengesetzes, je samt Nebenansprüchen (Säumniszuschläge) nach der am 15. Juni 2021 in Abwesenheit des Beschwerdeführers und dessen Vertreters und in Anwesenheit der Vertreter der belangten Behörde ***BV***, durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO hinsichtlich der Haftung für die Säumniszuschläge Folge gegeben, somit die Haftung auf folgende Abgabenschuldigkeiten in Höhe von insgesamt € 8.161,70 anstatt bisher € 8.324,93 eingeschränkt:

<i>Rückstand</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag in Euro</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>05/2018</i>	<i>557,37</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>07/2018</i>	<i>557,37</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>11/2018</i>	<i>557,37</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>12/2018</i>	<i>557,36</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>01/2019</i>	<i>1.202,61</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>02/2019</i>	<i>1.202,61</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>03/2019</i>	<i>1.202,61</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>04/2019</i>	<i>726,65</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>05/2019</i>	<i>671,75</i>
<i>Dienstgeberabgabe</i>	<i>05/2018</i>	<i>74,00</i>

Dienstgeberabgabe	07/2018	74,00
Dienstgeberabgabe	11/2018	74,00
Dienstgeberabgabe	12/2018	74,00
Dienstgeberabgabe	01/2019	126,00
Dienstgeberabgabe	02/2019	126,00
Dienstgeberabgabe	03/2019	126,00
Dienstgeberabgabe	04/2019	126,00
Dienstgeberabgabe	05/2019	126,00

Im Übrigen 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 Haftungsbescheid vom 21. April 2020, machte die Stadt Wien, Rechnungs- und Abgabewesen, Referat Landes- und Gemeindeabgaben, den Beschwerdeführer (Bf) als Haftungspflichtige gemäß § 6a KommStG für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen in der Höhe von € 7.380,41 für den Zeitraum Jänner 2018 bis Mai 2019 und gemäß § 6a des Dienstgeberabgabegesetzes für den Rückstand an Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen in der Höhe von € 944,52 für den Zeitraum Jänner 2018 bis Mai 2019 der ***X*** GmbH in Liquidation haftbar und führte zur Begründung wie folgt aus:

Gemäß § 6a Abs. 1 des zitierten Kommunalsteuergesetzes hafteten 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 könne, insbesondere im Falle der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Nach § 6a Abs. 1 des Dienstgeberabgabegesetzes hafteten 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 könne, insbesondere im Falle der Konkurseröffnung. § 9 Abs. 2 BAO gelte sinngemäß.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen und seien befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie hätten insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes ***1*** vom ***Datum1*** zur Zahl ***2*** sei über das Vermögen der Primärschuldnerin das Sanierungsverfahren eröffnet, mit Beschluss des Gerichtes vom ***Datum2*** die Bezeichnung auf Konkursverfahren geändert worden. Die bereits vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung sei durch die Eröffnung des Sanierungsverfahrens jedenfalls erfüllt.

Der Bf. sei seit ***Datum3*** im Firmenbuch als Geschäftsführer der oben angeführten Gesellschaft eingetragen gewesen und habe weder die Bezahlung veranlasst, noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen.

Er habe somit die ihr als Geschäftsführer der im Spruch genannten Gesellschaft 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 der Rückstand nach der Aktenlage kein Hinweis bestehe, dass der nunmehr aushaftende Betrag bei der Primärschuldnerin überhaupt noch eingebracht werden könnte.

In seiner Stellungnahme vom 20. Februar 2020 bringe der Bf. vor, dass seine Haftungsinanspruchnahme nicht sachgerecht sei, da im Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin wesentliche Einnahmen der Masse unmittelbar zu erwarten wären.

Dazu werde festgestellt, dass – wie oben bereits festgehalten – zunächst über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Sanierungsverfahren eröffnet worden sei. Laut Beschluss vom ***Datum2*** sei der Sanierungsplan und das Verfahren auf ein Konkursverfahren abgeändert und mit Beschluss vom ***Datum4*** die Schließung des Unternehmens angeordnet worden. Daraus folge, dass die verfahrensgegenständlichen Abgabenrückstände bei der Gesellschaft nicht oder zumindest nur erschwert einbringlich seien (vgl. VwGH vom 30. April 2003, 2001/16/0252, vom 31. März 2004, 2003/13/0153). Die entsprechenden Haftungsbestimmungen normierten eine erweiterte Ausfallhaftung. Die Einbringlichkeit beim Abgabenschuldner müsse lediglich mit Schwierigkeiten verbunden sein, die Einbringung also im Vergleich zu einer durchschnittlichen Einbringung bloß erschwert sein, wobei die Einbringung nach Konkurseröffnung ausdrücklich als Beispielsfall erschwerter Einbringung angeführt sei. Das Ergebnis eines Konkursverfahrens müsse keineswegs abgewartet werden (vgl. VwGH vom 19. Jänner 2005, 2001/13/0168).

Allenfalls aus der Konkursmasse resultierende Zahlungen fänden ohnehin insofern Berücksichtigung, als sie aufgrund der Akzessorietät der Haftung die Haftungsschuld verminderten.

Der Rückstand setze sich laut Abgabenkonto wie folgt zusammen:

Rückstand	Zeitraum	Betrag in EUR
Kommunalsteuer	2018	2.229,47
Säumniszuschlag	2018	44,59
Kommunalsteuer	01-05/2019	5.006,23
Säumniszuschlag	01-05/2019	100,12
	Zwischensumme:	7.380,41
Dienstgeberabgabe	2018	296,00
Säumniszuschlag	2018	5,92
Dienstgeberabgabe	01-05/2019	630,00
Säumniszuschlag	01-05/2019	12,60
	Zwischensumme:	944,52
Summe		8.324,93

In der dagegen mit Schriftsatz vom 2. Juni 2020 eingebrachten Beschwerde wurde ausgeführt, dass der Haftungsbescheid in seinem gesamten Inhalt angefochten werde.

Es würden die Beschwerdegründe der unrichtigen rechtlichen Beurteilung, der unrichtigen Tatsachenfeststellung und Beweiswürdigung sowie der Mangelhaftigkeit des Verfahrens geltend gemacht.

Im Insolvenzverfahren stünden ausreichende Mittel zur Verfügung.

Der zur Haftung Herangezogene habe dafür gesorgt, dass zur Verfügung stehende Mittel jeweils entsprechend verwendet würden.

Des Weiteren habe der Bf. namens für die Gesellschaft eine Steuerberatung und eine anwaltliche Vertretung beauftragt, die die Abläufe überwachten. Diesen habe er vertrauen dürfen.

Daher ergebe sich keine persönliche Haftung bzw. eine höchst deutlich reduzierte Haftung.

Beweis: PV und Zeuge ****Z1****, Insolvenzakt der Primärschuldnerin

Es werde eine mündliche Verhandlung beantragt.

Mit Vorhalt vom 3. Juli 2020 führte die belangte Behörde aus:

„Auf Grund Ihrer Beschwerde vom 2. Juni 2020 werden Sie eingeladen, dem Rechnungs- und Abgabenwesen - Referat Landes- und Gemeindeabgaben, eine monatliche Aufschlüsselung der Abgabebeträge an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für den Zeitraum Jänner 2018 bis

Mai 2019 . Die Herbeischaffung dieser Informationen durch die Behörde war weder durch die Masseverwalterin - da im Insolvenzverfahrensakt nicht vorhanden - noch durch Anfrage an die ehemalige Steuerberatung möglich.

Da der Unternehmer bzw. der Beschwerdeführer als Vertreter des Unternehmens gemäß § 11 Abs. 2 des Kommunalsteuergesetzes die Kommunalsteuer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten verpflichtet ist, kann eine monatliche Aufstellung der im Haftungszeitraum entstandenen Abgabebeträge an Kommunalsteuer auch vom Beschwerdeführer abverlangt werden. Analog gilt dies auch für die Wiener Dienstgeberabgabe.

Da Vertreter die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht trifft wie den vertretenen Abgabepflichtigen und diese gemäß § 138 Abs. 1 BAO auf Verlangen der Abgabenbehörde in Erfüllung ihrer Offenlegungspflicht (§ 119) zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen haben, werden Sie ersucht, in untenstehender Tabelle die grauen Felder zu ergänzen und auf dieser Basis eine gegliederte Liquiditätsaufstellung für den Zeitraum Jänner 2018 bis Mai 2019 vorzulegen.

2018	KommSt	SZ	Abzgl. Zahlung		Restforderung	
Jänner			0,00	0,00		
Februar			0,00	0,00		
März			0,00	0,00		
April			0,00	0,00		
Mai			0,00	0,00		
Juni			715,77	0,00		
Juli			0,00	0,00		
August			163,01	0,00		
September			305,86	6,12		
Oktober			462,10	0,00		
November			0,00	0,00		
Dezember			0,00	0,00		
Summe 2018	3.876		1.646,74	6,12	2.229,47	44,59

2018	DGA	SZ	Abzgl. Zahlung		Restforderung	
Jänner			0,00	0,00		
Februar			0,00	0,00		
März			0,00	0,00		
April			0,00	0,00		
Mai			0,00	0,00		
Juni			90,00	0,00		
Juli			0,00	0,00		
August			20,00	0,00		
September			48,00	0,00		
Oktober			60,00	0,00		
November			0,00	0,00		
Dezember			0,00	0,00		
Summe 2018	514,00		218,00	0,00	296,00	5,92

2019	KommSt	SZ	Abzgl. Zahlung		Restforderung	
Jänner			0,00	0,00		
Februar			0,00	0,00		
März			0,00	0,00		
April	726,70	14,53	0,00	0,00	726,65	14,53
Mai	671,80	13,44	0,00	0,00	671,75	13,44
Summe	5.006	100	00,00	0,00	5.006,23	100,12

2019	DGA	SZ	Abzgl. Zahlung		Restforderung	
Jänner			0,00	0,00		

Februar			0,00	0,00		
März			0,00	0,00		
April			0,00	0,00		
Mai			0,00	0,00		
Summe	630,00	12,60	00,00	0,00	630,00	12,60

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
2. 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
3. eine Aufstellung der liquiden Mittel zum Fälligkeitstag (15. des Fälligkeitsmonates). (Beispiel: Der Betrachtungszeitraum „Mai 2018“ ist der Zeitraum vom 16.05.2018 bis einschließlich 15.06.2018.)

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 2018 mit 2 fiktiven Verbindlichkeiten enthält, dargestellt:

Gläubiger Firmenname	Verbindlichkeiten 16.01.2018	Neu entstandene Verbindlichkeiten von 16.01.2018 bis 15.02.2018	Zahlungen von Verbindlichkeiten von 16.01.2018 bis 15.02.2018	Stand Verbindlichkeiten 15.02.2018
Wien Energie	€ 5.000,00	€ 2.000,00	€ 2.500,00	€ 4.500,00
Steuerberater Mustermann	€ 3.500,00	€ 2.000,00	€ 500,00	€ 5.000,00

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.

*Betreffend Zeugeneinvernahme des Herrn **Z1** wird ersucht mitzuteilen, welchen Beweis der abgabenrechtlichen Gläubigergleichbehandlung im gegenständlichen Verfahren Herr ***Z1*** in Ausübung welcher Eigenschaft leisten kann und gegebenenfalls die Kontaktdaten zu übermitteln.*

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 geeignete Liquiditätsaufstellung beizubringen.“

Im diesbezüglichen Antwortschreiben vom 16. September 2020 wurde durch den rechtsfreundlichen Vertreter ausgeführt, dass aufgrund der Entwicklungen im Insolvenzverfahren von einer weitgehenden Befriedigung der Ansprüche auszugehen und schon deshalb eine Relevierung persönlicher Haftung untunlich sei.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 18. September 2020 wies die belangte Behörde 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 abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Falle der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Gemäß § 6a Abs. 1 des Dienstgeberabgabengesetzes, LGBl. für Wien Nr. 17/1970, in der derzeit geltenden Fassung, haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Dienstgeberabgabe insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten 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.

Weiters steht unbestritten fest, dass der Beschwerdeführer als Geschäftsführer der Gesellschaft zu dem im § 80 Abs. 1 BAO angeführten Personenkreis gehört.

Ferner wird nicht bestritten, dass die angeführten Abgabenrückstände bei der Gesellschaft erschwert einbringlich sind.

Es ist ferner Aufgabe des Vertreters, nachzuweisen, dass ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten für die Gesellschaft unmöglich war, weil nach allgemeinen Rechtsgrundsätzen derjenige, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfüllt, die Gründe darzutun hat, aus denen ihm die Erfüllung unmöglich war, widrigenfalls angenommen werden kann, dass er seiner Pflicht schuldhafterweise nicht nachgekommen ist.

In seiner Beschwerde macht der Beschwerdeführer unrichtige rechtliche Beurteilung, unrichtige Tatsachenfeststellung und Beweiswürdigung sowie Mangelhaftigkeit des Verfahrens geltend.

Im Insolvenzverfahren seien hinreichende Mittel zur Verfügung. Der Beschwerdeführer habe dafür gesorgt, dass zur Verfügung stehende Mittel jeweils entsprechend verwendet werden. Des Weiteren habe der Beschwerdeführer eine Steuerberatung und eine anwaltliche Vertretung beauftragt, die die Abläufe überwachten, worauf er habe vertrauen dürfen.

Dazu wird Folgendes festgestellt:

Gemäß § 18 Abs. 1 GmbHG wird die GmbH durch den Geschäftsführer gerichtlich und außergerichtlich vertreten. Mit der Bestellung zum Geschäftsführer wird auch die Pflicht zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Vorschriften übernommen.

Zu den Pflichten eines Vertreters gehört die termingerechte Entrichtung der Abgaben nach Maßgabe der vorhandenen Mittel. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (vgl. zB VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaft Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH vom 13. November 1987, 85/17/0035).

Der Vertreter haftet 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 weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. 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 18. März 2013, 2011/16/0187).

Trotz Aufforderung vom 3. Juli 2020 und -- trotz des Bestands einer rechtsfreundlichen Vertretung-, ist der Beschwerdeführer seinen von der ständigen Rechtsprechung (vg. VwGH vom 26. Juni 2007, 2004/13/0032, vom 27. Februar 2008, 2005/13/0100, vom 24. Jänner 2013, 2012/16/0100, mwN, vom 22. April 2015, 2013/16/0213, vom 2. Juli 2015, 2013/16/0220) vorgegebenen Verpflichtungen im Zusammenhang mit der Überprüfung einer Gläubigergleichbehandlung nicht nachgekommen.

Der Beschwerdeführer hat sohin keinen Nachweis erbracht, dass die im Haftungszeitraum vorhandenen Mittel der Gesellschaft anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 84/13/0198, 89/14/003, 89/14/0044 u.a.) haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze, wenn er dem Gleichbehandlungsgebot zuwiderhandelt bzw. keinen entsprechenden Nachweis der Gleichbehandlung erbringt.

*Der Beschwerdeführer bringt in seiner Beschwerde vor, dass im Insolvenzverfahren hinreichende Mittel zur Verfügung stünden. In einer weiteren Stellungnahme spricht der Beschwerdeführer von einer zu erwartenden weitgehenden Befriedigung der Ansprüche im Insolvenzverfahren. Das kann aufgrund der Behörde derzeit zur Verfügung stehenden Informationen einerseits nicht nachvollzogen werden, da der Sanierungsplan, welcher eine Quote von 40 % vorgesehen hätte, im ***Monat*** 2019 zurückgezogen und in der Folge das Verfahren auf Konkursverfahren abgeändert wurde. Andererseits ist § 6a KommStG bzw. Dienstgeberabgabengesetz als lex specialis zu § 9 BAO anzusehen und begründet - anders als § 9 BAO - eine Gefährdungshaftung. Die Haftung tritt ausdrücklich insbesondere im Fall der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens ein und besteht daher nicht erst bei Uneinbringlichkeit, sondern bereits bei erheblichen Schwierigkeiten der Abgabeneinbringung (vgl. BFG vom 12. August 2019, RV/7400001/2016, vgl. Ehrke-Rabel in Doralt/Ruppe, Steuerrecht II (2014) Rz 1172). Voraussetzung einer Haftung nach § 6a KommStG bzw. DienstgeberabgabeG ist nur, dass die Abgaben beim Abgabepflichtigen nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können, insbesondere im Fall der Konkurseröffnung. Das Ergebnis eines Konkursverfahrens muss somit keineswegs abgewartet werden (vgl. VwGH vom 19. Jänner 2005, 2001/13/0168). Allenfalls aus der Konkursmasse resultierende Zahlungen finden ohnehin insofern Berücksichtigung, als sie aufgrund der Akzessorietät der Haftung die Haftungsschuld vermindern (vgl. BFG vom 1. April 2016, RV/7400106/2015).*

Außerdem wird durch die Bezahlung der Konkursquote die seinerzeit eingetretene Ungleichbehandlung der Gläubiger nicht beseitigt (vgl. VwGH vom 29. März 2001, 2000/14/0149).

Mit der pauschalen Behauptung einer Gleichbehandlung aller Gläubiger kommt der Beschwerdeführer seiner Verpflichtung, die anteilige Befriedigung der Abgabeforderung nachzuweisen, nicht nach (vgl. VwGH vom 22. September 1999, 96/15/0049).

Auch die Heranschaffung des Insolvenzverfahrensaktes der Primärschuldnerin kann den geforderten Nachweis der Gläubigergleichbehandlung nicht ersetzen.

Die vom Beschwerdeführer getätigten Beweisanträge sind deshalb unbeachtlich, da nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH vom 27. März 2002, 98/13/0162 und vom 28. Mai 2002, 99/14/0332) die Beachtlichkeit eines Beweisantrages die ordnungsgemäße (konkrete und präzise) Angabe des Beweisthemas, das mit dem Beweismittel erwiesen werden soll, voraussetzt. Beweisanträgen, die nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkrete Tatsachenbehauptung im Einzelnen durch das angebotene Beweismittel erwiesen werden soll, braucht die Abgabenbehörde im Grunde des § 183 Abs. 3 BAO ebenso nicht zu entsprechen, wie solchen Beweisanträgen, die auch die abstrakte Tauglichkeit des Beweismittels zur Beweisführung über das Beweisthema nicht einsichtig machen.

Ob eine Gleichbehandlung im Sinne der Rechtsprechung des VwGH vorliegt, ist allerdings kein unter Beweis zu stellender Sachverhalt, sondern eine rechtliche Würdigung (vgl. VwGH vom 25. November 2010, 2007/15/0130; vom 27. Februar 2008, 2005/13/0100.)

Somit zeigt der Beschwerdeführer - trotz diesbezüglicher Nachfrage mit Schreiben vom 3. Juli 2020 - nicht auf, zu welchem konkreten Beweisthema (Tatsache) der Zeuge beantragt worden wäre.

Die Betrauung Dritter, insbesondere auch eines Steuerberaters, mit der Wahrnehmung der Abgabenangelegenheiten befreit den Geschäftsführer aber nicht davon, den Dritten zumindest in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass dem Geschäftsführer Steuerrückstände verborgen bleiben (vgl. das hg. Erkenntnis vom 21. Oktober 2003, 2001/14/0099). Unterbleibt die Überwachung, liegt eine Pflichtverletzung des Geschäftsführers vor. Die Betrauung Dritter kann den Vertreter allerdings entschuldigen, wenn er im Haftungsverfahren Sachverhalte vorträgt, aus denen sich ableiten lässt, dass der Vertreter nach § 9 BAO dem steuerlichen Vertreter alle abgaben rechtlich relevanten Sachverhalte vorgetragen und sich von diesem über die vermeintliche Rechtsrichtigkeit der eingeschlagenen Vorgangsweise informieren lassen hat, ohne dass zu einem allfälligen Fehler des steuerlichen Vertreters hinzutretende oder von einem solchen Fehler unabhängige eigene Fehlhandlungen des Vertreters vorliegen (vgl. VwGH vom 18. Juli 2001, Zl. 2001/13/0078, vom 29. Jänner 1998, Zl. 96/15/0196, vom 2. August 1995, Zl. 94/13/0095, u. a.). Dies wurde jedoch vom Beschwerdeführer nicht behauptet.

Gemäß § 143 BAO ist die Behörde berechtigt, die Aufgliederung der Jahresbeträge nach Kalendermonaten zu verlangen. Dieser Aufforderung ist der Beschwerdeführer nicht nachgekommen.

Die Abgabenbeträge werden daher dort, wo der Behörde eine monatliche Aufteilung nicht möglich ist, aliquotiert.

Der Rückstand setzt sich daher wie folgt zusammen:

<i>Rückstand</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag in Euro</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>01/2018</i>	<i>278,68</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>01/2018</i>	<i>5,57</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>02/2018</i>	<i>278,69</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>02/2018</i>	<i>5,58</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>03/2018</i>	<i>278,68</i>

<i>Säumniszuschlag</i>	<i>03/2018</i>	<i>5,57</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>04/2018</i>	<i>278,69</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>04/2018</i>	<i>5,58</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>05/2018</i>	<i>278,68</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>05/2018</i>	<i>5,57</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>07/2018</i>	<i>278,68</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>07/2018</i>	<i>5,57</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>11/2018</i>	<i>278,69</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>11/2018</i>	<i>5,58</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>12/2018</i>	<i>278,68</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>12/2018</i>	<i>5,57</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>01/2019</i>	<i>1.202,61</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>01/2019</i>	<i>24,05</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>02/2019</i>	<i>1.202,61</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>02/2019</i>	<i>24,05</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>03/2019</i>	<i>1.202,61</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>03/2019</i>	<i>24,05</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>04/2019</i>	<i>726,65</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>04/2019</i>	<i>14,53</i>
<i>Kommunalsteuer</i>	<i>05/2019</i>	<i>671,75</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>05/2019</i>	<i>13,44</i>
<i>Zwischensumme:</i>		<i>7.380,41</i>
<i>Dienstgeberabgabe</i>	<i>01/2018</i>	<i>37,00</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>01/2018</i>	<i>0,74</i>
<i>Dienstgeberabgabe</i>	<i>02/2018</i>	<i>37,00</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>02/2018</i>	<i>0,74</i>

<i>Dienstgeberabgabe</i>	<i>03/2018</i>	<i>37,00</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>03/2018</i>	<i>0,74</i>
<i>Dienstgeberabgabe</i>	<i>04/2018</i>	<i>37,00</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>04/2018</i>	<i>0,74</i>
<i>Dienstgeberabgabe</i>	<i>05/2018</i>	<i>37,00</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>05/2018</i>	<i>0,74</i>
<i>Dienstgeberabgabe</i>	<i>07/2018</i>	<i>37,00</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>07/2018</i>	<i>0,74</i>
<i>Dienstgeberabgabe</i>	<i>11/2018</i>	<i>37,00</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>11/2018</i>	<i>0,74</i>
<i>Dienstgeberabgabe</i>	<i>12/2018</i>	<i>37,00</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>12/2018</i>	<i>0,74</i>
<i>Dienstgeberabgabe</i>	<i>01/2019</i>	<i>126,00</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>01/2019</i>	<i>2,52</i>
<i>Dienstgeberabgabe</i>	<i>02/2019</i>	<i>126,00</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>02/2019</i>	<i>2,52</i>
<i>Dienstgeberabgabe</i>	<i>03/2019</i>	<i>126,00</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>03/2019</i>	<i>2,52</i>
<i>Dienstgeberabgabe</i>	<i>04/2019</i>	<i>126,00</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>04/2019</i>	<i>2,52</i>
<i>Dienstgeberabgabe</i>	<i>05/2019</i>	<i>126,00</i>
<i>Säumniszuschlag</i>	<i>05/2019</i>	<i>2,52</i>
<i>Zwischensumme</i>		<i>944,52</i>
<i>Gesamtsumme</i>		<i>8.324,93</i>

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

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

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

Dagegen brachte der rechtsfreundliche Vertreter namens des Bf. mit Schriftsatz vom 9. November 2020 einen Vorlageantrag ein.

Es werde beantragt die Beschwerde zur Entscheidung dem Bundesfinanzgericht vorzulegen.

Hinsichtlich der Begründung des Begehrens des Bf. und der beantragten Änderungen werde auf die Beschwerde vom 2. Juni 2020 verwiesen.

Es seien zudem die aktuellen Entwicklungen im Insolvenzverfahren zu berücksichtigen.

Die Betreuung von Steuerberater und Anwalt exkulpiere den Geschäftsführer.

Beweis: PV, Einvernahme des Steuerberaters ***Z2***, der Anwältin ***Z3*** und des Herrn ***Z1***.

In Beantwortung einer Anfrage des BFG vom 5. Februar 2021 teilte die belangte Behörde noch am selben Tag mit, dass die offenen Säumniszuschläge nicht bescheidmäßig festgesetzt, sondern erstmals mit dem Haftungsbescheid geltend gemacht worden seien.

Die mündliche Verhandlung wurde für den 15. Juni 2021 anberaumt, zu der trotz ordnungsgemäß zugestellter Ladung sowohl der Beschwerdeführer wie auch dessen ausgewiesener Vertreter unentschuldigt nicht erschienen. Der Richter fasste daher den Beschluss auf Durchführung der Verhandlung in Abwesenheit des Beschwerdeführers und dessen Vertreters, in Anwesenheit der Vertreter der belangten Behörde.

In der mündlichen Verhandlung beantragten die Vertreter der belangte Behörde, der Beschwerde hinsichtlich der Säumniszuschläge stattzugeben.

Es wurde erörtert, dass aus der Insolvenzdatei ersichtlich sei, dass die Schlusstagsatzung im Konkursverfahren der Primärschuldnerin am 16. Juni 2021 stattfindet, weshalb auch beantragt wurde, eine eventuelle Konkursquote zu berücksichtigen.

Der Richter wies darauf hin, dass die Primärschuldnerin erst im April 2018 gegründet wurde, weshalb davon auszugehen sei, dass in den Monaten Jänner bis April 2018 keine Dienstnehmer beschäftigt gewesen seien. Die von der Primärschuldnerin selbst gemeldeten Nachforderungen an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe würden daher auf die nichtgemeldeten Monate Mai, Juli, November und Dezember 2018 aliquot aufgeteilt.

Es wurden seitens der Vertreter der belangten Behörde keine weiteren Beweisanträge gestellt.

Der Richter verkündete den Beschluss, dass die Entscheidung über die Beschwerde der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

In einer am 22. Juni 2021 erfolgten telefonischen Rücksprache mit der Masseverwalterin im Konkursverfahren über das Vermögen der Primärschuldnerin erklärte diese, dass die Konkursgläubiger keine Quote erhalten werden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Rechtsgrundlagen

Gemäß § 1 des Kommunalsteuergesetzes 1993 (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 gemäß § 11 Abs. 1 KommStG mit Ablauf des Kalendermonats, in dem u.a Lohnzahlungen gewährt worden sind.

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

Gemäß § 6a 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 § 6 Abs. 1 des Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe hat der Abgabepflichtige bis zum 15. Tag jedes Monats die im Vormonat entstandene Abgabenschuld zu entrichten.

Gemäß § 6a Abs. 1 des Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe haften die in den §§ 80 ff Bundesabgabenordnung – 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. § 9 Abs. 2 Bundesabgabenordnung – BAO gilt sinngemäß.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

2. Hinsichtlich der im Beschwerdeverfahren gestellten Beweisanträge ergeht nachstehender

Beschluss:

Das Bundesfinanzgericht beschließt, die vom Bf. im Beschwerdeverfahren gestellten Beweisanträge

abzulehnen.

Die Ablehnung wird wie folgt begründet:

Ordnungsgemäße Beweisanträge haben das Beweismittel, das Beweisthema und im Falle von Zeugen auch deren Adresse anzugeben (vgl. zu letzterem die Erkenntnisse vom 31. Juli 1996, 92/13/0020. Die Beachtlichkeit eines Beweisantrages nach § 183 Abs. 3 BAO setzt die ordnungsgemäße (konkrete und präzise) Angabe des Beweisthemas, das mit dem Beweismittel unter Beweis gestellt werden soll, voraus. Beweisanträgen, die nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkrete Tatsachenbehauptung im Einzelnen durch das angebotene Beweismittel erwiesen werden soll, braucht die Abgabenbehörde im Grunde des § 183 Abs. 3 BAO ebenso nicht zu entsprechen wie solchen Beweisanträgen, die auch eine abstrakte Tauglichkeit des Beweismittels zur Beweisführung über das Beweisthema nicht einsichtig machen (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Februar 2001, 97/13/0091). Ein Zeuge muß insbesondere dann nicht vernommen werden, wenn er nach der Aktenlage zu den entscheidungswesentlichen Fragen keine Aussage machen kann oder wenn bereits auf Grund des Beweisthemas ersichtlich ist, daß die Aussage entbehrlich erscheint (Hinweis E 15.11.1990, 88/16/0167).

Bereits aus dieser Rechtsprechung ergibt sich, dass der Antrag „Einvernahme Steuerberater informierte Vertreter ***Z2***, Anwältin ***Z3***, ***Z1*** keinen ordnungsgemäßen Beweisantrag darstellt. Es wurden weder Adresse noch das Beweisthema genannt. Es wird darauf verwiesen, dass der Bf. erfolglos durch die belangte Behörde aufgefordert wurde

einerseits bekanntzugeben, zu welchem konkreten Beweisthema Herr ***Z1*** Auskunft geben könne, andererseits die Kontaktdaten anzugeben.

Dass der Bf. von einem Steuerberater und einem Anwalt betreut war, wird vom BFG nicht angezweifelt. Konkrete Beweisthemen geschweige denn Kontaktadressen sind im Antrag nicht enthalten.

Zum Antrag auf Einsichtnahme in den Insovenzakt ist festzustellen, dass auch hier das einerseits konkrete Beweisthema nicht genannt wurde, andererseits gemäß der ständigen Rechtsprechung des VwGH nicht dazu verhalten ist, einen Erkundungsbeweis aufzunehmen (VwGH 30.10.2001, 98/14/0082).

3. Prüfung der Haftungsvoraussetzungen:

Unbestritten ist die Tatsache, dass mit Beschluss des Handelsgerichtes ***1*** vom ***Datum1*** zur Zahl ***2*** über das Vermögen der Primärschuldnerin das Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung eröffnet und mit Beschluss des Gerichtes vom ***Datum2*** die Bezeichnung auf Konkursverfahren geändert wurde.

Die Masseverwalterin im Konkursverfahren über das Vermögen der Primärschuldnerin hat dem BFG am 22. Juni 2021 mitgeteilt, dass die Konkursgläubiger keine Quote erhalten werden. Es steht somit die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben fest.

Dennoch wird im Hinblick auf die Beschwerde der Vollständigkeit halber festgestellt:

Im Gegensatz zu dem hier nicht zur Anwendung kommenden § 9 BAO (Haftung für Abgabenschuldigkeiten) setzen die §§ 6a Abs. 1 KommStG und Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe 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.

Ein Zuwarten bis zum Abschluss eines Konkursverfahrens zur Feststellung einer allfällig zu erzielenden Konkursquote ist somit gesetzlich nicht vorgesehen.

Dass die Höhe des Abgabenausfalls noch nicht feststeht, ist auch 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.

Gemäß dem vorliegenden Firmenbuchauszug fungierte der Bf. im Zeitraum ***Datum3*** bis ***Datum2*** (mit diesem Tag wurde dem Bf. die Eigenverwaltung entzogen) als

Geschäftsführer der ***X*** GmbH und kann damit, bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen, zur Haftung herangezogen werden.

Feststellungen darüber, ob der Haftungsinanspruchnahme ein Abgabenbescheid vorangegangen ist, bedarf es nur dann, wenn der Haftungsschuldner Einwendungen gegen den Abgabenanspruch erhebt. Ist dem Haftungsbescheid ein an den Abgabepflichtigen ergangener Abgabenbescheid vorangegangen, ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt. Ist der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid vorangegangen, gibt es eine solche Bindung nicht. In einem solchen Fall ist die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Dezember 2002, 2000/15/0217, m.w.N.).

Im gegenständlichen Fall ergibt sich weder aus dem Beschwerdevorbringen noch der Aktenlage, dass die Beschwerdeführerin Einwendungen gegen die der Haftung zu Grunde liegenden Abgabenansprüche erhoben hätte.

Die Kommunalsteuern wurde von der Primärschuldnerin selbst in der Kommunalsteuer-Erklärung für das Jahr 2018 in Höhe von € 3 876,00 gemeldet, jedoch lediglich in den Monaten Juni € 715,00, August € 163,01, September € 305,86 und Oktober € 462,10 entrichtet, woraus der haftungsgegenständliche Betrag in Höhe von € 2.229,47 resultiert. Die Dienstgeberabgabe wurde von der Primärschuldnerin in der Dienstgeberabgabe-Erklärung für das Jahr 2018 in Höhe von € 514,00 gemeldet, jedoch lediglich in den Monaten Juni € 90,00, August € 20,00, September € 48,00 und Oktober € 60,00 entrichtet, woraus der haftungsgegenständliche Betrag in Höhe von € 296,00 resultiert. Da die Abgabenschuldigkeiten von der Primärschuldnerin errechnet und bekannt gegen wurden, ist der belangten Behörde zuzustimmen, dass nur der Bf. als Geschäftsführer eine korrekte Aufgliederung des Gesamtbetrages auf die einzelnen Monate vornehmen kann.

Dazu ist auch auf die ständige Rechtsprechung des VwGH zu verweisen, wonach es dem Vertreter obliegt, 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 kann, ist schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen (vgl. VwGH 19.05.2015, 2013/16/0016). Da der Bf. der diesbezüglichen Aufforderung zur Aufgliederung der gemeldeten Gesamtbeträge an Kommunalsteuern und Dienstgeberbeiträgen für 2018 (und 2019) nicht nachgekommen ist, hat die belangte Behörde in der Beschwerdevorentscheidung die Nachforderungsbeträge im Schätzungswege auf die Monate, für die keine Zahlungen erfolgten gleichmäßig aufgegliedert, jedoch dabei offenbar übersehen, dass die Primärschuldnerin erst am ***Datum3*** ins Firmenbuch eingetragen wurde, sodass davon auszugehen ist, dass in den Monaten Jänner bis April 2018 keine Dienstnehmer beschäftigt waren. Die Nachforderungen an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe 2018 werden daher auf die nichtgemeldeten Monate Mai, Juli, November und Dezember aliquot aufgeteilt.

Hingegen war bei den Säumniszuschlägen festzustellen, dass die belangte Behörde mitgeteilt hat, dass diese nicht bescheidmäßig festgesetzt, sondern erstmals im Haftungsbescheid geltend gemacht wurden. Da diese gemäß § 217a Z 2 BAO im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides, diesfalls der Haftungsbescheid vom 24. April 2020, und daher erst nach Konkurseröffnung fällig waren, kann diesbezüglich keine schuldhaft Pflichtenverletzung des Bf. vorliegen.

Der Beschwerde war somit hinsichtlich der Säumniszuschläge stattzugeben.

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 schuldhaft Verletzung im Sinn des § 6a KommStG 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. 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 Abgabentrückzahlung 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).

Es wird nochmals daran erinnert, dass es dem Vertreter oblag, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen (VwGH 30.10.2001, 98/14/0082).

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).

Dem Begehren, Herrn **Z1*** einzuvernehmen und Einsicht in den Insolvenzakt zu nehmen, um Feststellungen dahingehend treffen zu können, dass der Gleichbehandlungsgrundsatz nicht verletzt wurde, ist zu entgegnen, dass eine Zeugenaussage den Liquiditätsstatus nicht ersetzen kann und weiters ein solcher Antrag auf einen Erkundungsbeweis hinausläuft. Gemäß dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 30. Oktober 2001, 98/14/0082, ist die Behörde nicht gehalten, einen Erkundungsbeweis aufzunehmen. (vgl. Beschluss Seite 17f.)

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).

Nach herrschender Rechtsprechung entbindet die Betrauung eines Steuerberaters mit der Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Vertreter nach § 80 BAO den Vertreter von seinen Pflichten nicht. Sie kann ihn allerdings entschuldigen, wenn er im Haftungsverfahren Sachverhalte vorträgt, aus denen sich ableiten lässt, dass der Vertreter dem Steuerberater alle abgabenrechtlich relevanten Sachverhalte vorgetragen und sich von diesem über die vermeintliche Rechtsrichtigkeit der eingeschlagenen Vorgangsweise informieren hat lassen, ohne dass zu einem allfälligen Fehler des Steuerberaters hinzutretende oder von einem solchen Fehler unabhängige eigene Fehlhandlungen des Vertreters nach § 80 Abs. 1 BAO vorgelegen wären (VwGH 2.8.1995, 94/13/0095). Gleiches muss auch dann gelten, wenn sich der Vertreter bei der Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten eines Rechtsanwaltes bedient (VwGH 25.02.2010, 2009/16/0246).

Verweist der Bf. somit in der Beschwerde auf die Betrauung betriebsfremder Spezialisten mit der steuerlichen Erfassung und Abwicklung und macht damit mangelndes Verschulden geltend, hat er es verabsäumt im Detail darzulegen, welcher konkrete Sachverhalt den Spezialisten mitgeteilt worden wäre und auf welcher Grundlage diese die Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe berechnet hätten. Wie bereits ausgeführt, schließt die bloße Übertragung der steuerlichen Belange auf einen Steuerberater oder Rechtsanwalt nicht jedwedes Verschulden gemäß § 9 Abs. 1 in Verbindung mit § 80 Abs. 1 BAO aus (vgl. VwGH 18.03.2013, 2012/16/0049, sowie vom 9.06.1986, 85/15/0069).

Die Betrauung Dritter, insbesondere auch eines Steuerberaters, mit der Wahrnehmung der Abgabenangelegenheiten befreit den Geschäftsführer (Vertreter) aber auch nicht davon, den Dritten zumindest in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass dem Geschäftsführer Steuerrückstände verborgen bleiben (vgl. das Erkenntnis des VwGH vom 21.10.2003, 2001/14/0099). Unterbleibt die Überwachung, liegt eine Pflichtverletzung des Vertreters vor.

Obwohl in dem vom Haftungsbescheid umfassten Zeitraum, somit Mai 2018 bis Mai 2019 Löhne ausbezahlt wurden, wurde die Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe lediglich für die Monate Juni, August, September und Oktober 2018 gemeldet und abgeführt. Seitens des Bf. konnten somit keine Zweifel daran bestehe, dass für die Monate Mai, Juli, November und Dezember 2018 und Jänner bis Mai 2019 termingerecht, somit bis zum 15. des Folgemonates,

Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe zu entrichten gewesen wäre. Es wäre daher am Bf. gelegen, sich mit dem Steuerberater oder Rechtsanwalt in Verbindung zu setzen und etwaige Missverständnisse aufzuklären. Dies wurde offenbar unterlassen.

Wie bereits ausgeführt, weist ein Verschulden an der Uneinbringlichkeit der in Rede stehenden Abgaben damit zurück, dass er "für die Gesellschaft eine Steuerberatung und eine anwaltliche Vertretung beauftragt" habe und beantragt die Einvernahme des Steuerberaters, der Rechtsanwältin ***Z3***.

Da der bloße Umstand, einen Steuerberater und/oder einen Rechtsanwalt betraut zu haben, sein Verschulden nicht ausschließt, war die Tatsache der Betrauung eines Steuerberaters und einer Rechtsanwältin nicht beweisbedürftig.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das gegenständliche Erkenntnis folgt der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Darüber hinausgehende Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung liegen nicht vor. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher ausgeschlossen.

Wien, am 24. Juni 2021