

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 24. November 2014 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungen und Abgabewesen vom 3. Oktober 2014 betreffend Haftung für Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen und Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen, GZ. MA 6/DII/R1 – 199655/2014 E, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird folgendermaßen abgeändert:

Der Beschwerdeführer wird

- gemäß § 6a KommStG 1993 idGF. für den Rückstand an Kommunalsteuer der ***1GmbH*** für die Monate Jänner bis November 2012 in Höhe von 2.703,29 Euro und
- gemäß § 6a Dienstgeberabgabegesetz idGF. für den Rückstand an Dienstgeberabgabe der ***1GmbH*** für die Monate Jänner bis Dezember 2012 und Jänner 2013 in Höhe von 320,99 Euro

zur Haftung herangezogen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer war seit 23.05.2012 im Firmenbuch als Geschäftsführer der ***1GmbH*** GmbH eingetragen.

Das Handelsgericht Wien eröffnete mit Beschluss vom x.2013, GZ ***6***, über das Vermögen der ***1GmbH*** Konkurs. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom x.2013 wurde bestätigt, dass der Sanierungsplan, der eine Quote von 22% für die Insolvenzgläubiger vorsah, rechtskräftig wurde, und der Konkurs wurde aufgehoben.

Mit Generalversammlungsbeschluss vom 06.11.2013 wurde die Fortsetzung der Gesellschaft beschlossen.

Die belangte Behörde forderte den Beschwerdeführer mit Schreiben vom 14.04.2014 als verantwortlichen Vertreter der ***1GmbH*** auf, den aushaftenden Rückstand am Abgabenkonto der ***1GmbH*** an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe in Höhe insgesamt 4.858,79 Euro abzüglich der 22%igen Quote im Insolvenzverfahren, somit in Höhe von 3.790,03 Euro, zu entrichten.

Mit Haftungsbescheid vom 03.10.2014 wurde der Beschwerdeführer gemäß § 6a des Kommunalsteuergesetzes 1993 für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen der ***1GmbH*** in Höhe von 3.432,65 Euro für den Zeitraum Jänner 2012 bis Jänner 2013 sowie gemäß § 6a des Dienstgeberabgabengesetzes für den Rückstand an Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen der ***1GmbH*** in Höhe von 321,75 Euro für den Zeitraum Jänner 2012 bis Jänner 2013 haftbar gemacht und aufgefordert, die Beträge zu entrichten.

In der Begründung wurde nach Zitat der anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen ausgeführt, durch die Eröffnung des Konkursverfahrens sei die vom Gesetzgeber für die Haftung geforderte Voraussetzung der erschwerten Einbringung erfüllt. Der Beschwerdeführer habe als Geschäftsführer weder die Bezahlung des Rückstandes veranlasst noch irgendwelche Schritte zu seiner Abdeckung unternommen. Dadurch habe er seine Pflichten als Geschäftsführer verletzt und sei daher für den Rückstand haftbar. Da kein Hinweis darauf bestehe, dass der aushaftende Betrag bei der Primärschuldnerin eingebracht werden könnte, entspreche die Geltendmachung der Haftung auch den Ermessensrichtlinien des § 20 BAO. Der Rückstand setze sich laut Abgabenkonto wie folgt zusammen:

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

Kommunalsteuer	2012	4.218,80
Säumniszuschlag Kommunalsteuer	2012	84,38
Kommunalsteuer	01/2013	136,34
Dienstgeberabgabe	2012	387,52
Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe	2012	7,75
Dienstgeberabgabe	01/2013	24,00
Summe		4.858,79

Vom offenen Rückstand werde nur ein Betrag in Höhe von 3.754,10 Euro geltend gemacht, da eine 22%ige Sanierungsquote bestätigt worden sei.

In der fristgerecht eingebrachten Beschwerde wandte sich der Beschwerdeführer gegen die Inanspruchnahme für Rückstände an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe der insolventen ***1GmbH*** mit der Begründung, der Verwaltungsgerichtshof gehe offenbar in ständiger Judikatur davon aus, dass bereits dann eine schuldhafte Verletzung des Vertreters an der Uneinbringlichkeit der Abgaben gegeben sei, wenn die verpflichtenden Zahlungen im Falle eines Insolvenzverfahrens ausgeblieben seien.

Es folge daraus, dass die haftbar gemachten Vertreter des Abgabenschuldners nachzuweisen hätten, dass andere Gläubiger nicht bevorzugt behandelt worden seien. Abgesehen davon, dass diese Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes im Widerspruch zur EMRK stehe, die einen unbilligen Eingriff in das Privatvermögen verhindere, sei zu bemerken, dass der Beschwerdeführer keine Möglichkeit habe, diesen Beweis anzutreten, weil ihm die Unterlagen nie zur Verfügung gestanden seien und auch nicht stünden. Da der Masseverwalter der Gemeinschuldnerin von einer buchhalterischen Darstellung Abstand genommen habe und der Beschwerdeführer keinen Zugriff auf Firmenunterlagen gehabt habe, liege seiner Meinung nach keine schuldhafte Verletzung der Vertreterpflicht vor.

Der Steuerberater der Firma sei insoweit mit der Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten betraut gewesen, als er den Beschwerdeführer über anfallende Abgaben insbesondere Kommunalabgaben in diesem Zeitraum hätte informieren müssen. Dass die genannten Abgaben nicht entrichtet worden seien, beruhe somit - sofern sie überhaupt der Sphäre des Beschwerdeführers zugerechnet werden könnten - auf einem entschuldbaren Irrtum.

Darüber hinaus weise der Beschwerdeführer darauf hin, dass er seine Tätigkeit als Geschäftsführer der ***1GmbH*** nur treuhändig für den eigentlichen Geschäftsführer, Herrn ***X***, wahrgenommen habe und er von diesem nicht in Kenntnis gesetzt worden sei, ob

und in welchem Umfang Gehälter ausbezahlt worden seien. Als Beweis dafür biete er die Aussage von Herrn ***X*** an.

Im Übrigen habe die Firma erst im dritten Quartal 2012 die Konzession für das Baugewerbe erhalten. Der Beschwerdeführer sei daher davon ausgegangen, dass in diesem Zeitraum keinerlei zu bezahlende Angestellte und Arbeiter im Unternehmen vorhanden gewesen seien. Es seien seines Wissens nach auch keinerlei Rechnungen bezahlt worden. Sollten dennoch welche bezahlt worden sein, so entziehe sich dies seiner Kenntnis, da dies alles von Herrn ***X*** wahrgenommen worden sei. Als Beweis dafür führe er die Buchhaltung der ***1GmbH*** an.

Der Beschwerdeführer beantrage daher eine Aufhebung des Haftungsbescheides sowie die Abhaltung einer öffentlichen mündlichen Verhandlung, in der Zeugen seine Angaben bestätigen könnten bzw. in der die Behörde aufgefordert werde, die notwendigen Akten vom Masseverwalter beziehungsweise Steuerberater herbeizuschaffen, um ein ordnungsgemäßes Ermittlungsverfahren überhaupt erst zu ermöglichen.

Mit Beschwerdeentscheidung wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und in der Begründung nach Wiedergabe der im gegenständlichen Fall anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen ausgeführt, es werde weder bestritten, dass die im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabeforderungen tatsächlich bestehen würden, noch, dass diese bei der Gesellschaft nur erschwert einbringlich seien. Auch stehe fest, dass der Beschwerdeführer als Geschäftsführer der Gesellschaft zu dem in § 80 Abs. 1 BAO angeführten Personenkreis gehöre.

Es sei 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 schuldhaft nicht nachgekommen sei.

Der Argumentation des Beschwerdeführers in seiner Beschwerde werde entgegengehalten, dass der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung festgehalten habe, dass ein Vertreter für die nötigen Beweise Vorsorge zu treffen habe. Schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger sei es ihm zumutbar, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften würden - jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen.

Daher hätte der Beschwerdeführer als Geschäftsführer der Primärschuldnerin bereits zum Zeitpunkt des Eintritts der Insolvenz Vorsorge treffen müssen, um für ein nachfolgendes Haftungsverfahren, mit dessen Einleitung er rechnen hätte müssen, geeignete Beweismittel

vorlegen zu können. Im Übrigen könne nicht davon ausgegangen werden, dass die Vorlage von Beweismitteln zeitlich insofern beschränkt wäre, „*als diese nach dem Ablauf von sieben Jahren nicht mehr erforderlich wäre*“. Es wäre vielmehr an dem Beschwerdeführer gelegen, die Unterlagen bis zur Abstattung der Abgabenschulden aufzubewahren.

Aus der Argumentation des Beschwerdeführers gehe hervor, dass sich dieser nicht informiert habe, ob und in welchem Umfang Kommunalsteuer zu begleichen gewesen wäre. Er habe keine Schritte gesetzt, um sich über etwaige Steuerrückstände zu informieren. Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes müsse sich der Beschwerdeführer ein für die Abgabenhaftung relevantes Verschulden zurechnen lassen, zumal er auch nicht die von ihm behauptete Gläubigergleichbehandlung beweisen könne. Von einer anteiligen Begleichung könne nämlich nicht gesprochen werden, wenn beispielsweise die Löhne zur Gänze ausbezahlt worden seien, die darauf entfallenden Abgaben aber nicht entrichtet worden seien. Im gegenständlichen Fall seien laut Aktenlage zwar die Löhne und Gehälter im Haftungszeitraum ausbezahlt, die damit fälligen Abgaben jedoch nicht entrichtet worden. Durch die Schlechterstellung des Abgabengläubigers habe der Beschwerdeführer somit seine Pflicht zur Gleichbehandlung aller Gläubiger verletzt.

Die Beschwerdeentscheidung wurde nach einem missglückten Zustellversuch beim Arbeitgeber des Beschwerdeführers am 28.07.2015 beim zuständigen Postamt hinterlegt.

In dem am 04.09.2015 bei der belangten Behörde eingelangten Vorlageantrag führte der Beschwerdeführer zunächst betreffend Rechtzeitigkeit seines Antrages aus, dass er seinen Wohnsitz in Deutschland habe und erst am 03.08.2015 an der Zustelladresse die Post erhalten habe.

In der Sache selbst gab der Beschwerdeführer an, aufgrund seiner Erfahrung als Industriekaufmann sei er gebeten worden, die Aufgabe eines Geschäftsführers zu übernehmen. Dieses Angebot habe er angenommen, jedoch nur unter der Voraussetzung, dass Herr ***X***, ein ausgewiesener Experte im Gesellschafts- und Steuerrecht, die laufenden Angelegenheiten der Gesellschaft übernehme. Damit habe er ihn auch beauftragt.

Zu den vorliegenden Fakten des Haftungsbescheides habe Herr ***X*** ihm folgenden Sachverhalt mitgeteilt:

Die Gesellschaft habe sich auf hochqualifizierte Bauaufträge spezialisiert, wie beispielsweise historische Fassaden und hochwertigen Innenausbau. Sie habe zur betreffenden Zeit sechs Arbeitnehmer und qualifizierte Zulieferfirmen beschäftigt. Obwohl die Firma zahlreiche Aufträge erhalten hätte, sei es dennoch zu Liquiditätsengpässen gekommen, da mehrere Rechnungen nicht oder trotz Mahnung nur verspätet bezahlt worden seien. Von der Einbringung von Klagen sei Abstand genommen worden, da die Gesellschaft diese Kunden, Hausverwaltungen oder Bauträger, nicht hätte verlieren wollen und andererseits gerichtliche

Entscheidungen in den besten Fällen frühestens in fünf bis sechs Monaten zu erwarten gewesen wären.

Da weder ein entsprechender Kontokorrentkredit, wie es in solchen Fällen vor der Bankenkrise 2008 üblich gewesen wäre, noch ein Faktoringvertrag hätten abgeschlossen werden können, sei mit verschiedenen Gläubigern ein Zahlungsaufschub vereinbart worden. Ein Gläubiger habe jedoch unerwartet den Zahlungsaufschub widerrufen und kurzfristig einen Konkursantrag gestellt.

Die Gesellschaft sei zu keinem Zeitpunkt überschuldet gewesen, da sie neben den Forderungen gegenüber den Kunden auch über ein Eigentumsbüro verfügt habe, dass schließlich um 330.000 Euro hätte verkauft werden können.

Aufgrund des Konkurses seien zahlreiche Aufträge verloren gegangen, insbesondere zwei größere Aufträge über insgesamt 536.860 Euro.

Trotz der zahlreichen Ausfälle hätte durch Einsatz auch von privaten Mitteln der Konkurs mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Oktober 2013 beendet und der Betrieb weitergeführt werden können.

Der Betrieb sei daher nach bestem Wissen aus der Sicht eines ordentlichen Kaufmannes geführt worden. Es liege daher weder ein Verschulden der Geschäftsführung noch des von der Geschäftsführung Beauftragten vor. Nach der Rechtsprechung handle jemand schuldhaft, der ein Verhalten setze, dass er vermeiden hätte sollen und auch vermeiden hätte können. Bei Zahlungsstockungen sei auf die Gläubigerhaftung zu achten.

Der Beschwerdeführer halte sich durch den angefochtenen Bescheid in seinem subjektiven Recht auf Eigentum verletzt, weshalb er den Bescheid in seinem gesamten Umfang anfechte. Grundsätzlich werde festgehalten, dass der Geschäftsführer einer GmbH nicht ipso jure für Verbindlichkeiten der Gesellschaft hafte. Eine Haftung komme generell nur dann infrage, wenn gesetzliche Vorschriften dies ausdrücklich vorschrieben oder der Geschäftsführer gesetzlichen Bestimmungen nicht nachkomme. Der Geschäftsführer müsse alle Gläubiger gleich behandeln, das heiße, er dürfe die Abgaben- bzw. Beitragsgläubiger nicht besser oder schlechter behandeln als irgendeinen anderen Gläubiger. Dementsprechend haftet der Geschäftsführer nicht für Verbindlichkeiten, die erst einem Zeitpunkt entstanden seien, zu dem die Gesellschaft über keine liquiden Mittel mehr verfügt habe.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und hielt nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens weiterhin daran fest, dass den Beschwerdeführer ein Verschulden an der Uneinbringlichkeit der aushaftenden Rückstände der ***1GmbH*** treffe.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 07.10.2020 wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, einen Nachweis für seine Ortsabwesenheit von der Abgabestelle in ***1***, in der Zeit vom 28.07.2015 bis zum 03.08.2015 zu erbringen, andernfalls der Vorlageantrag als nicht fristgerecht eingebracht zurückgewiesen werden müsste.

In der Begründung wurde ausgeführt, die Beschwerdeentscheidung über die gegenständliche Beschwerde sei dem Beschwerdeführer am 28.07.2015 durch Hinterlegung zugestellt worden. Er behaupte jedoch, in der Zeit vom 28.07.2015 bis zum 03.08.2015 ortsabwesend gewesen zu sein, ohne bislang dafür einen Nachweis erbracht zu haben.

Da dieser Umstand für die Rechtzeitigkeit der Einbringung gegenständlichen Vorlageantrages essentiell sei, dem Zustellungsorgan aber eine Ortsabwesenheit offensichtlich unbekannt gewesen sei, sei der Beschwerdeführer aufzufordern gewesen, seine Ortsabwesenheit nachzuweisen. Sollte der Beschwerdeführer keinen Nachweis erbringen, wäre der Vorlageantrag als nicht fristgerecht eingebracht zurückzuweisen.

Nachdem der Beschwerdeführer am 27.10.2020 Akteneinsicht genommen und eine Verlängerung der Frist zur Stellungnahme bis 15.11.2020 beantragt hatte, gab er mit Schreiben vom 12.11.2020 Folgendes bekannt:

Die Mutter des Beschwerdeführers sei am x.2015 in ***Stadt*** verstorben, was seine Zeitplanung in den darauffolgenden Tagen diktiert habe. Wie den beigefügten Unterlagen entnommen werden könne, habe er sich zunächst in der letzten Juniwoche des Jahres 2015 in Deutschland aufgehalten. In der Woche vom 27.07. bis 01.08.2015 sei er zu Vertragsverhandlungen in ***4*** bzw. in der ***5*** gewesen. Erst am Montag, dem 03.08.2015 sei er zur Abgabestelle in ***1***, gekommen. Als Beweis lege er die „*Eidesstattliche Erklärung*“ des Herrn ***Y*** samt Anhängen vor.

Herr ***Y*** gibt in seiner „*Eidesstattlichen Erklärung*“ vom 11.11.2020 an, er sei im Zeitraum März 2014 bis August 2017 für die ***2GmbH***, an der Adresse, ***1***, tätig und für die Werkstatt sowie die Projektabwicklung zuständig gewesen. Sein Arbeitsbereich habe sich nahe dem Empfangsbereich befunden.

Während des gesamten Zeitraumes seien verschiedentliche RSb und RSa Briefe, zumeist an die Geschäftsleitung adressiert, zugestellt worden. Üblicherweise habe er diese Schriftstücke übernommen und dann weitergeleitet. Es sei jedoch auch vorgekommen, dass Schriftstücke in seiner Abwesenheit von einer anderen Person (Buchhaltung oder Qualitätskontrolle) übernommen worden seien. Der Geschäftsführer des Unternehmens sei zumeist erst gegen Mittag anwesend gewesen - also nachdem die Postzustellung erfolgt sei. Häufig sei er auch mit seinem Stellvertreter auf Dienstreisen gewesen, um über Aufträge zu verhandeln. Soweit sich Herr ***Y*** erinnern könne, sei kein Schriftstück vom Geschäftsführer direkt übernommen worden. Es sei auch vorgekommen, dass Schriftstücke beim Postamt hinterlegt worden seien,

vermutlich dann, wenn der Firmenempfang unbesetzt gewesen sei (er sei ja auch häufig in der angrenzenden Werkstatt gewesen). Auch diese Poststücke habe er dann beim Postamt behoben, und seien ihm diese auch ausgehändigt worden.

Nachdem er nunmehr vom Beschwerdeführer ersucht worden sei, sich zu erinnern, ob er insbesondere im Zeitraum 28.07.2015 bis 03.08.2015 an der Adresse abwesend gewesen sei, hätten sie gemeinsam alte Unterlagen – soweit noch vorhanden – durchforstet. Leider hätte es im Herbst 2016 einen Computerabsturz (vermutlich durch einen Virus) gegeben, und seien dabei viele Daten verloren gegangen.

Er habe Hinweise gefunden, die es ihm ermöglichen würden, folgenden Feststellungen zu treffen:

In der Woche vom 24.06.2015 bis 29.06.2015 habe sich der Beschwerdeführer mit dem Gesellschafter der ***2GmbH*** bei der Firma ***3GmbH*** in ***2*** zu Besprechungen befunden. Das gehe aus einem Mail der Firma ***3GmbH*** hervor (s. Anhang). Es sei geplant gewesen, mit diesem Unternehmen gemeinsam ***Gegenstände*** an die Firma ***4GmbH*** anzubieten und zu liefern. Anlässlich des Besuches hätte auch der Betrieb der Firma ***4GmbH*** in ***3*** gemeinsam mit ***3GmbH*** besichtigt werden sollen (s. Mail im Anhang).

Für den 27.07.2015 seien die Verantwortlichen der ***2GmbH*** dann zu Vertragsverhandlungen bei der Firma ***4GmbH*** in ***4*** eingeladen gewesen. Diese Vertragsverhandlungen (es habe sich um zwei komplette ***Projekte*** gehandelt) hätten zwei bis drei Tage in Anspruch nehmen sollen. Der Termin sei durch den Beschwerdeführer und seinen Stellvertreter wahrgenommen worden. Her ***Y*** könne sich erinnern, dass die beiden Herren dann noch zur Zentrale der Firma ***4GmbH*** in der ***5*** gereist seien, um auch mit der technischen Abteilung über Ausführungsdetails zu verhandeln. Die Herren seien erst wieder am Dienstag, dem 04.08.2015 zurückerwartet worden.

Ob in dieser Zeit, also zwischen dem 28.07.2015 und dem 03.08.2015 ein Schriftstück zugestellt worden sei, könne er nach dem langen Zeitraum nicht mehr mit Bestimmtheit sagen. „Dunkel“ könne er sich erinnern, dass er sicher einmal ein Schriftstück im Zusammenhang mit der ***1GmbH*** in Abwesenheit des Beschwerdeführers übernommen habe, da ihm bekannt gewesen sei, dass der Beschwerdeführer auch treuhändig der Geschäftsführer dieses Unternehmens gewesen sei. Er glaube auch, dass ihn der Beschwerdeführer einmal telefonisch gebeten habe, es zu öffnen und entweder eine Kopie oder das Original Herrn ***X*** zu übergeben, der sich das Schriftstück in ***1***, abgeholt habe.

Beigelegt waren dieser Erklärung die genannten E-Mails der bezeichneten Firmen.

Zur Sache selbst führte der Beschwerdeführer aus, dass die Beschwerden vom damaligen Gesellschafter der ***1GmbH***, Herrn ***X***, in seinem Namen eingebracht worden sei. Dieser sei eigentlich der Geschäftsführer gewesen. Er habe diese Funktion nur „treuhändisch“ ausgeübt, was auch in einer Treuhandvereinbarung festgehalten worden sei. Er habe die Funktion aus Kulanzgründen übernommen, da seitens der Gewerbebehörde unter anderem technisches Fachwissen für die Gewährung einer Konzession als Baunebengewerbe erforderlich gewesen sei. Allerdings habe er bereits 2014 seinen Rücktritt als Geschäftsführer des Unternehmens erklärt, weil ein Insolvenzverfahren anhängig gewesen sei, und die gesamte Buchhaltung und der Zugriff auf die Bankkonten Herrn ***X*** vorbehalten gewesen seien.

Diesbezüglich verweise er auf ein Haftungsverfahren betreffend ausständige Sozialversicherungsbeiträge bei der damaligen WGKK nach § 67 Abs. 10 ASVG, da die Haftungsgründe wie auch die Judikatur sehr ähnlich gestaltet seien. Auch in diesem Verfahren habe er darauf hingewiesen, dass der Haftungsgrund der „Schuldhaftigkeit“ nicht gegeben sei, und die angeführten Beträge nicht schlüssig seien, sowie dass eine allfällige Haftung nur den De-facto-Geschäftsführer treffen könne. Seiner Beschwerde habe er damals folgende Beweismittel beigelegt:

- Abstimmungsverzeichnis zum Vergleich Insolvenzverfahren Anfang 2013 - Details dazu könnten noch im Insolvenzakt des Insolvenzverwalters eingesehen werden.
- Bankauszüge der beiden Firmenkonten bei der ***Bank1*** und dem ***Bank2***;
- Eidesstattliche Erklärung von Herrn ***X***
- Treuhandvereinbarung mit Herrn ***X***

Aufgrund seiner Beschwerde und der beigelegten Beweismittel habe die WGKK in einer Beschwerdeentscheidung den Haftungsbescheid zur Gänze aufgehoben (siehe Anlage). Dies könne nach Meinung des Beschwerdeführers analog auf das gegenständliche Verfahren angewendet werden.

Der Beschwerdeführer habe daher die ÖGK um Kopien der Unterlagen - soweit diese noch vorhanden seien - ersucht. Sobald er diese erhalten habe, werde er sie an das BFG weiterleiten und gegebenenfalls auch erläutern.

Er weise darauf hin, dass nachdem der Ausgleich zur Insolvenz 2013 damals angenommen worden sei, es zu Ratenzahlungen über den Insolvenzverwalter gemäß Ausgleichsordnung gekommen sei und dabei die Zahlungen gemäß Ausgleichsquote an die Gläubiger, darunter auch die MA 6, verteilt worden seien. Eine Schlechterstellung eines der Gläubiger sei daher auszuschließen.

Nachdem jedoch die letzte Rate nicht hätte bezahlt werden können, sei es 2014 wiederum zu einem Anschlussinsolvenzverfahren gekommen. In dieser Zeit sei der Beschwerdeführer als Geschäftsführer abberufen worden, und habe sich Herr ***X*** selbst zum Geschäftsführer

bestellt. Das gesamte Verfahren sei bereits von ihm abgewickelt worden. Der Beschwerdeführer sei daher über die weitere Abhandlung keineswegs informiert, es könne ihm daher auch keinerlei Fahrlässigkeit vorgeworfen werden.

Es stehe jedoch fest, dass bis zu diesem Zeitpunkt alle Gläubiger gleichbehandelt worden seien, weshalb auch keine Haftung nach § 9 BAO vorliegen könne. Jedenfalls sei Herr ***X*** De-facto-Geschäftsführer gewesen. Eine allfällige Haftung nach § 9 BAO treffe daher, wenn mehrere Geschäftsführer bestellt seien, jenen, der über die Finanzen und das Personal verfügt habe, sofern die Agenden in einem Unternehmen getrennt seien. Im vorliegenden Fall sei Herr ***X*** für die gesamte Leitung des Unternehmens verantwortlich gewesen. Die Tätigkeit des Beschwerdeführers habe einzig darin bestanden, aufgrund seiner Berufsausbildung den Erhalt der Konzession für das Baugewerbe zu erleichtern.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 23.11.2020 wurde der belangten Behörde die Stellungnahme des Beschwerdeführers und die eidesstattliche Erklärung von Herrn ***Y*** zur Kenntnisnahme übermittelt und wurde diese gleichzeitig aufgefordert, dem Bundesfinanzgericht sowie dem Beschwerdeführer folgende Unterlagen zu übermitteln:

- a) eine Aufstellung, aus der die Höhe der monatlich zu entrichtenden Abgaben sowie die darauf entrichteten Beträge ersichtlich seien;
- b) die Abgabenbescheide betreffend Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für 2012 und 2013, bzw. - sofern diese nicht ergangen seien,
- c) dem Beschwerdeführer und dem Bundesfinanzgericht von den Voraussetzungen, Inhalten und Gründen, die die Bescheide über den Abgabeananspruch hätten, Kenntnis zu verschaffen.

Begründend wurde ausgeführt, die belangte Behörde sei im Sinne des Parteiengehörs über die Stellungnahme des Beschwerdeführers und die beigelegten Unterlagen in Kenntnis zu setzen gewesen.

Um dem Beschwerdeführer die Möglichkeit zu geben, die gleichmäßige Befriedigung aller Gläubiger nachzuweisen, sei es erforderlich, ihm die Höhe der monatlich von ihm zu leistenden Abgaben bekannt zu geben. Desgleichen sei es auch erforderlich, die bereits entrichteten Beträge darzustellen.

Da für die betreffenden Abgaben der Jahre 2012 und 2013 keine monatlichen Selbstberechnungen vorgenommen worden seien, könne sich die Haftung des Geschäftsführers entweder auf gegenüber der Abgabenschuldnerin bescheidmäßig festgesetzte Abgaben oder lediglich auf die Abgabenerklärungen des Masseverwalters gründen.

Sei ein Abgabenbescheid dem Abgabenschuldner gegenüber nicht ergangen, dann müsse nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sichergestellt sein, dass dem in Anspruch genommenen Haftungspflichtigen, wenn schon nicht vom „Bescheid über den Abgabenanspruch“, so doch von den Voraussetzungen, Inhalten und Gründen, die ein Bescheid über den Abgabenanspruch hätte, Kenntnis verschafft wird. Mitteilungen über den Haftungsgegenstand (Anspruch, Art, Höhe, Grund) seien in dem Maß zu machen, dass der Haftende zumindest den Kenntnisstand gewinnen könne, den er einnehmen könnte, wäre ihm der Abgabenbescheid zugeleitet worden. Es müsse dem Haftungspflichtigen von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis in einer Weise verschafft werden, dass die Prüfung der Richtigkeit der Abgabenfestsetzung möglich sei und die Positionen der Rechtsverteidigung des herangezogenen Haftenden gegen den Anspruch nicht schwächer seien als diejenigen, die der Abgabepflichtige gegen den Abgabenbescheid einzunehmen in der Lage sei.

Da dem Bundesfinanzgericht weder Abgabenbescheide noch jene Unterlagen übermittelt worden seien, aus denen sich die oben genannten Inhalte ergeben würden, und davon ausgegangen werde, dass die genannten Unterlagen auch dem Beschwerdeführer nicht zur Kenntnis gebracht worden seien, werde ersucht, dies nachzuholen.

Die belangte Behörde übermittelte auftragsgemäß mit Schriftsatz vom 10.12.2020 Aufstellungen, aus denen die Höhe der monatlich zu entrichtenden Abgaben und die darauf entrichteten Beträge (ohne Berücksichtigung der Sanierungsplanquote) ersichtlich sind.

Die Abgabenbeträge seien von der Primärschuldnerin bzw. deren steuerlichen Vertretung mit Einbringung der jeweiligen Jahreserklärungen festgesetzt worden.

Bei der Kommunalsteuer und der Dienstgeberabgabe handle es sich um Selbstberechnungsabgaben. Es sei daher nicht nötig, diese mit Bescheid festzusetzen. Die Abgaben seien nur dann mit Bescheid festzusetzen, wenn der Unternehmer die Abgaben gar nicht oder nicht zur Gänze erklärt habe, oder die Selbstberechnung der Abgaben unrichtig sei. Im gegenständlichen Fall erweise sich die Selbstberechnung der steuerlichen Vertretung als richtig (dies sei auch durch die GPLA bestätigt worden), weshalb keine Festsetzungsbescheide zu erlassen gewesen seien.

In der antragsgemäß durchgeführten mündlichen Verhandlung brachte der Beschwerdeführer vor, die Wiener Gebietskrankenkasse habe von einer Haftungsinanspruchnahme abgesehen, dies habe die Monate Juni 2012 bis September 2014 betroffen. Außerdem verwies er auf das Anmeldeverzeichnis im Konkurs zur Zl. ***6***, aus welchem zu ersehen sei, dass Löhne in Höhe von 34.294,67 Euro nicht ausbezahlt worden seien. Er räumte aber ein, dass Jänner 2012 bis Jänner 2013 keine Zahlungen an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe geleistet worden seien.

Darüber hinaus legte der Beschwerdeführer einen zusammenfassenden Schriftsatz vor, auf den er sich in der Folge bezog.

In diesem Schriftsatz vertritt der Beschwerdeführer unter Wiederholung des bisherigen Vorbringens weiterhin die Ansicht, dass es ihm gar nicht möglich gewesen sei, die von Herrn ***X*** und dessen damaliger Lebensgefährtin gesetzten, möglicherweise gesetzwidrigen Handlungen und die daraus resultierenden Abgabenverkürzungen zu erkennen. Er sei auf dem zweiten Unternehmenskonto, das ihm gar nicht bekannt gewesen sei, auch nicht zeichnungsberechtigt gewesen. ***X*** habe Einlagen getätigt und damit auch Steuern bezahlt. Um einen Konkurs abzuwenden, seien mit dem Finanzamt Ratenzahlungen vereinbart worden, mit der WGKK habe eine derartige Vereinbarung nicht getroffen werden können, weshalb es dann doch zum Konkurs gekommen sei.

Da auch Löhne nicht ausbezahlt worden seien, seien auch die damit verbundenen Kommunalsteuern und Dienstgeberabgaben nicht entrichtet worden. Dabei fänden sich auch Dienstgeberabgaben im Rückstandsausweis des Finanzamtes. Auch diese Rückstände seien im Rahmen der Insolvenzraten anteilig der Ausgleichsquote bezahlt worden. Dabei werde noch zusätzlich festgestellt, dass aufgrund einer vor der Insolvenz getroffenen Vereinbarung mit dem Finanzamt eine Zahlung in Höhe von 14.000 Euro von Herrn ***X*** getätigt worden sei. Eine Schlechterstellung der MA 6 sei daher in diesem Punkt nicht gegeben, keinesfalls könne eine „Schuldhaftigkeit“ oder auch nur eine leichte Fahrlässigkeit erkannt werden. Die von der MA 6 dargestellten Beträge seien daher für eine Haftung nicht nachvollziehbar. Es entspreche im Übrigen der nunmehrigen Gesetzgebung, dass die Führung eines Unternehmens den wirtschaftlichen Bedingungen unterliege. Daraus folge, dass es bei Durchführung der Geschäftstätigkeit erforderlich sei, zusätzliche Verbindlichkeiten zu vermeiden, und auch notwendig sei, die zur Ausführung notwendigen Aufwendungen - wie die Bezahlung von Lieferanten für Waren und Dienstleistungen - so zu bedienen, dass die Geschäftstätigkeit aufrechterhalten werden könne, um aus den daraus erwirtschafteten Erträgen wiederum Verbindlichkeiten abzudecken. Auch aus diesem Grund sei keine Schuldhaftigkeit ableitbar.

Es werde an dieser Stelle nochmals eingewendet, dass Herr ***X*** in seiner Ausübung als De-facto-Geschäftsführer für die Buchhaltung, den Einkauf und gemeinsam mit der technischen Leitung, Frau Ing. ***NN***, auch für die Abwicklung zuständig gewesen sei.

Es wäre der MA 6 bereits im Zuge des Insolvenzverfahrens zumutbar gewesen, eigenständige Erhebungen im Hinblick auf eine Gläubigerbenachteiligung durchzuführen. Die belangte Behörde sei aber ihrer Ermittlungspflicht nicht nachgekommen.

Darüber hinaus werde nochmals betont, dass der Beschwerdeführer die Geschäftsführertätigkeit nur treuhändig ausgeübt habe, weshalb einzig und allein Herr ***X*** zur Haftung heranzuziehen sei. Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes würde das treuhändige Halten von Gesellschaftsanteilen als

Ausschließungsgrund für eine Haftung angesehen werden. Dies könne analog dazu auch auf den Geschäftsführer angewendet werden.

Der Vertreter der belangten Behörde verwies auf die GPLA und die Erklärung der ***1 GmbH***, auf Grund derer die Bemessungsgrundlagen und die Abgaben ermittelt worden seien.

Von der RichterIn wurde darauf hingewiesen, dass im GPLA-Bericht ausgeführt werde, dass im Jänner 2013 keine Löhne mehr ausbezahlt worden seien.

Festgehalten wurde, dass – sofern tatsächlich Löhne nicht ausbezahlt worden sein sollten (was anhand des Konkursaktes zu überprüfen sein werde) – diese Löhne aus der Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer auszuschneiden sein werden, soweit sie Teil der Haftung gewesen seien.

Der Beschwerdeführer gab an, dass der von ihm beantragte Zeuge, Herr ***X***, leider mittlerweile verstorben sei.

Der Vertreter der belangten Behörde führte aus, dass den Beschwerdeführer als eingetragenen Geschäftsführer die Haftung treffen müsse, auch wenn Herr ***X*** als De-facto-Geschäftsführer die Geschäfte besorgt habe. Er räumte aber ein, dass keine Bescheide über die Festsetzung von Säumniszuschlägen ergangen seien.

Nach Einlangen der Konkursakten des Handelsgerichtes Wien zur Zl. ***6*** beim Bundesfinanzgericht wurde den Parteien mit Beschluss vom 31.03.2021 mitgeteilt, dass im Rahmen des Konkursverfahrens Ansprüche von Arbeitnehmern für 2012 und Jänner 2013 vom Masseverwalter in folgender Höhe anerkannt worden seien:

AN1	3.328,48 €
AN2	3.094,72 €
AN3	10.184,00 €
AN4	4.220,47 €
AN3	815,89 €
Summe	21.641,56

Unter der Annahme, dass die angeführten Nettolöhne rund 73% vom Bruttolohn ausmachen würden, ergebe sich, dass die der Berechnung der Kommunalsteuer zugrunde zu legenden Arbeitslöhne um rund 29.646,00 Euro zu reduzieren sein werden, womit sich der Rückstand an Kommunalsteuer vor Abzug der Sanierungsquote von 22% um 889,38 Euro reduzieren würde.

Den Parteien wurde Gelegenheit gegeben, innerhalb von 2 Wochen ab Erhalt dieses Beschlusses dazu Stellung zu nehmen.

Während die belangte Behörde bekannt gab, dass gegen die im Beschluss vom 31.03.2021 in Rede stehenden Reduktionen der Kommunalsteuer keine Bedenken bestünden, äußerte sich der Beschwerdeführer dazu nicht.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1.1. Bertreffend Rechtzeitigkeit des Vorlageantrages

Die Beschwerdevorentscheidung über die Beschwerde gegen den gegenständlichen Haftungsbescheid wurde, nachdem sie am 28.07.2015 beim damaligen Arbeitgeber des Beschwerdeführers nicht erfolgreich zugestellt werden konnte, am 28.07.2015 beim zuständigen Postamt hinterlegt und war dort bereits am gleichen Tag abholbereit.

Der Beschwerdeführer war zum Zeitpunkt der Hinterlegung des Schriftstückes auf Dienstreise und kehrte erst am 03.08.2015 an die Abgabestelle zurück.

Der Vorlageantrag wurde am 03.09.2015 eingebracht.

1.2. Bertreffend Haftung für Kommunalsteuer, Dientsgeberabgabe und Nebenansprüche

Der Beschwerdeführer war in der Zeit vom 23.05.2012 bis 24.10.2014 als einziger Geschäftsführer der ***1GmbH*** im Firmenbuch eingetragen.

Das Handelsgericht Wien eröffnete mit Beschluss vom x.2013, GZ ***6***, über das Vermögen der ***1GmbH*** Konkurs. Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom x.2013 wurde bestätigt, dass der Sanierungsplan, der eine Quote von 22% für die Insolvenzgläubiger vorsah, rechtskräftig wurde, und der Konkurs wurde aufgehoben.

Mit Generalversammlungsbeschluss vom 06.11.2013 wurde die Fortsetzung der Gesellschaft beschlossen.

Aufgrund der zwischen dem Beschwerdeführer und Herrn ***X*** abgeschlossenen „Treuhandvereinbarung GmbH Geschäftsführung“ sollte der Beschwerdeführer die Geschäftsführung nur „treuhändisch“ übernehmen, und Herr ***X*** wollte die Geschäfte

weiterhin selbständig, ausgestattet mit einer Generalvollmacht des Beschwerdeführers führen. Gleichzeitig verpflichtete sich Herr ***X*** den Beschwerdeführer schad- und klaglos halten.

Von der ***1GmbH*** wären für die in den Monaten März 2012 bis Jänner 2013 in nachfolgender angeführter Höhe ausbezahlten Löhne (unter Berücksichtigung nicht entrichteter Löhne in Höhe von 29.646,00 Euro in den Monaten November 2012 bis Jänner 2013) die nachfolgend angeführten Beträge an Kommunalsteuer in folgender Höhe zum jeweils angeführten Fälligkeitstag insgesamt zu entrichten gewesen (sämtliche Beträge in Euro):

Zeitraum	Löhne	Fälligkeitstag	Kommunalsteuer
03/2012	1.755,72	16.04.2012	52,67
04/2012	8.571,89	15.05.2012	257,16
05/2012	14.966,43	15.06.2012	448,99
06/2012	22.903,69	16.07.2012	687,11
07/2012	16.033,37	15.08.2012	481,00
08/2012	14.771,65	17.09.2012	443,15
09/2012	14.924,13	15.10.2012	447,72
10/2012	16.846,12	15.11.2012	505,38
11/2012	4.752,20	17.12.2012	142,57
Summe	115.525,20		3.465,76

An Dienstgeberabgabe wären für den Zeitraum März 2012 bis Jänner 2013 zu den jeweiligen Fälligkeitstagen Beträge in folgender Höhe zu entrichten gewesen (alle Beträge in Euro):

Zeitraum	Dienstnehmer		Wochen	Fälligkeitstag	Dienstgeberabgabe
	befreit	abgabepfl.			
03/2012	1	2	3	16.04.2012	2,16

04/2012	2	4	15	15.05.2012	10,80
05/2012	2	7	23	15.06.2012	16,56
06/2012	2	8	27	16.07.2012	54,00
07/2012	2	6	30	15.08.2012	60,00
08/2012	2	6	24	17.09.2012	48,00
09/2012	1	6	30	15.10.2012	60,00
10/2012	1	6	25	15.11.2012	50,00
11/2012	1	5	20	17.12.2012	40,00
12/2012	1	5	23	15.01.2013	46,00
01/2013	1	3	12	15.02.2013	24,00
Summe					411,52

Die ***1GmbH*** entrichtete weder zu den jeweiligen Fälligkeitstagen noch bis zu Insolvenzeröffnung auch nur einen Teilbetrag der aushaftenden Abgaben. Es wurden ihr gegenüber aber weder Abgabenbescheide noch Bescheide über die Festsetzung von Säumniszuschlägen erlassen.

Erst im Rahmen des Konkursverfahrens wurden Selbstberechnungen der genannten Abgaben für den gegenständlichen Zeitraum abgegeben.

2. Beweiswürdigung

2.1. Betreffend Rechtzeitigkeit des Vorlageantrages

Aufgrund der glaubwürdigen Ausführungen von Herrn ***Y***, einem Arbeitnehmer der ***2GmbH***, für die der Beschwerdeführer in der Zeit der Zustellung der Beschwerdeentscheidung als Geschäftsführer tätig war, und des die Abwesenheit des Geschäftsführers belegenden vorgelegten Schriftverkehrs ist davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer erst wieder am 03.08.2015 an der Abgabestelle anwesend war.

Das Datum der Einbringung des Vorlageantrages ergibt sich aus dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Vorlageantrag und dem Umstand, dass das Schriftstück am 04.09.2015 bei der belangten Behörde eingelangt ist.

2.2. Betreffend Haftung für Kommunalsteuer, Dientsgeberabgabe und Nebenansprüche

Der festgestellte Sachverhalt gründet sich auf die von den Parteien vorgelegten Unterlagen sowie deren Ausführungen in ihren Schriftsätzen und in der mündlichen Verhandlung und folgender Beweiswürdigung:

Aufgrund der aus dem Konkursakt zur Zl. ***6*** ersichtlichen unbestrittenen Dienstnehmerforderungen und den Feststellungen der GPLA für gegenständlichen Zeitraum ist ersichtlich, dass die Höhe der laut der im Konkurs abgegebenen Selbstberechnung der ausbezahlten Löhne unrichtig ausgewiesen wurde. Anhand der Darstellung der Lohnforderungen war daher davon auszugehen, dass von den in der Selbstbemessung angeführten Löhnen in den Monaten November 2012 bis Jänner 2013 Nettolöhne in Höhe von insgesamt 21.641,56 Euro nicht ausbezahlt wurden. Aus den Forderungsanmeldungen ist ersichtlich, dass die eingeforderten Nettolöhne ungefähr 73% der ausgewiesenen Bruttolöhne ausmachen, weshalb davon ausgegangen werden kann, dass die bekanntgegebene Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer um rund 29.646,00 Euro zu vermindern ist.

Der festgestellte Sachverhalt wird von keiner Partei bestritten.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

3.1.1. Betreffend Rechtzeitigkeit des Vorlageantrages

Gegen Bescheide, die Abgabenbehörden erlassen, sind gemäß § 243 BAO Beschwerden (Bescheidbeschwerden) an die Verwaltungsgerichte zulässig, soweit in Abgabenvorschriften nicht anderes bestimmt ist.

Über Bescheidbeschwerden ist gemäß § 262 Abs. 1 BAO nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdevorentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen.

Gegen eine Beschwerdevorentscheidung kann gemäß § 264 Abs. 1 BAO innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97 BAO) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag).

§ 260 Abs. 1 lit. b BAO, demzufolge die Bescheidbeschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (§ 262 BAO) oder mit Beschluss (§ 278 BAO) zurückzuweisen ist, wenn sie nicht fristgerecht eingebracht wurde, ist gemäß § 264 Abs. 4 lit. e BAO für Vorlageanträge sinngemäß anzuwenden.

Die Zurückweisung nicht fristgerecht eingebrachter Vorlageanträge obliegt gemäß § 264 Abs. 5 BAO dem Verwaltungsgericht.

Gemäß § 97 Abs. 1 BAO werden Erledigungen dadurch wirksam, dass sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt – außer in hier nicht maßgeblichen Fällen - bei schriftlichen Erledigungen durch Zustellung.

Soweit nicht anderes bestimmt ist, sind gemäß § 98 Abs. 1 BAO Zustellungen nach dem Zustellgesetz, BGBl. Nr. 200/1982 (ZustG), vorzunehmen.

Gemäß 13 Abs. 1 erster Satz ZustG ist das Dokument dem Empfänger an der Abgabestelle zuzustellen.

Kann das Dokument an der Abgabestelle nicht zugestellt werden und hat der Zusteller Grund zur Annahme, dass sich der Empfänger regelmäßig an der Abgabestelle aufhält, so ist das Dokument gemäß § 17 Abs. 1 ZustG im Falle der Zustellung durch den Zustelldienst bei seiner zuständigen Geschäftsstelle, in allen anderen Fällen aber beim zuständigen Gemeindeamt oder bei der Behörde, wenn sie sich in derselben Gemeinde befindet, zu hinterlegen.

Gemäß § 17 Abs. 3 ZustG ist das hinterlegte Dokument mindestens zwei Wochen zur Abholung bereitzuhalten. Der Lauf dieser Frist beginnt mit dem Tag, an dem das Dokument erstmals zur Abholung bereitgehalten wird. Hinterlegte Dokumente gelten mit dem ersten Tag dieser Frist als zugestellt. Sie gelten nicht als zugestellt, wenn sich ergibt, dass der Empfänger wegen Abwesenheit von der Abgabestelle nicht rechtzeitig vom Zustellvorgang Kenntnis erlangen konnte, doch wird die Zustellung an dem der Rückkehr an die Abgabestelle folgenden Tag innerhalb der Abholfrist wirksam, an dem das hinterlegte Dokument behoben werden könnte.

Im Hinblick darauf, dass die Beschwerdeverentscheidung anlässlich der Hinterlegung beim zuständigen Postamt zwar bereits am 28.07.2015 zur Abholung bereit lag, der Beschwerdeführer aber erst am 03.08.2015 an die Abgabestelle zurückkehrte und die Frist zur Stellung eines Vorlageantrages daher erst ab diesem Tag zu laufen begann, wurde der am 03.09.2015 eingebrachte Vorlageantrag innerhalb eines Monats ab Wirksamwerden der Zustellung und somit fristgerecht gestellt.

3.1.2. Betreffend Haftung für Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe

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

Die Kommunalsteuer ist gemäß § 11 Abs. 2 KommStG 1993 vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten. Werden laufende Bezüge für das Vorjahr nach dem 15. Jänner bis zum 15. Februar ausgezahlt, ist die Kommunalsteuer bis zum 15. Februar abzuführen.

Erweist sich die Selbstberechnung des Unternehmers als nicht richtig oder wird die selbstberechnete Kommunalsteuer nicht oder nicht vollständig entrichtet, hat die Gemeinde gemäß § 11 Abs. 3 KommStG 1993 einen Kommunalsteuerbescheid zu erlassen. Von der Erlassung eines solchen Bescheides ist abzusehen, wenn der Steuerschuldner nachträglich die Selbstberechnung berichtigt.

Gemäß § 11 Abs. 4 erster Satz KommStG 1993 hat der Unternehmer für jedes abgelaufene Kalenderjahr bis Ende März des folgenden Kalenderjahres der Gemeinde eine Steuererklärung abzugeben.

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

Gemäß § 1 des Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe (LGBI für Wien Nr. 17/1970) idgF hat der Dienstgeber für das Bestehen eines Dienstverhältnisses in Wien eine Abgabe nach den Bestimmungen dieses Gesetzes zu entrichten.

Die Abgabe beträgt gemäß § 5 des Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe, LGBI für Wien Nr. 17/1970, in der jeweils geltenden Fassung für jeden Dienstnehmer und für jede angefangene Woche eines bestehenden Dienstverhältnisses bis Mai 2012 0,72 Euro und ab Juni 2012 2 Euro.

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

Gemäß § 6a des Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für

die diese treffende Dienstgeberabgabe insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Konkursöffnung. § 9 Abs. 2 BAO gilt sinngemäß.

Gemäß § 3 Abs. 1 BAO sind Abgaben im Sinn dieses Bundesgesetzes u.a. auch die Nebenansprüche aller Art.

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.

Die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter haften gemäß § 9 Abs. 1 BAO neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Es ist unbestritten, dass mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom x.2013, GZ ***6***, über das Vermögen der ***1GmbH*** das Konkursverfahren eröffnet wurde. Die in § 6a KommStG 1993 und in § 6a des Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe als typischer Fall einer erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung ist somit jedenfalls erfüllt.

Unbestritten ist auch, dass der Beschwerdeführer ab 23.05.2012 im Firmenbuch als einziger Geschäftsführer der ***1GmbH*** eingetragen war. Er haftet daher für die die von ihm vertretene Gesellschaft betreffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihm auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Der Beschwerdeführer vertritt die Ansicht, von der Geschäftsführung ausgeschlossene Geschäftsführer seien in der Regel nicht in Anspruch zu nehmen. Er sei lediglich "pro forma" Geschäftsführer gewesen sei und habe weder die Buchhaltungs- noch sonstige Geschäftsunterlagen zu Gesicht bekommen. Dies indiziere, dass es eine zumindest konkludente Aufteilung der Geschäftstätigkeit der vertretungsberechtigten Organe gegeben habe, welche den Beschwerdeführer als für Abgabeangelegenheiten nicht zuständig ausgewiesen habe.

Dem ist entgegen zu halten, dass der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 19.03.2015, 2013/16/0166, unter Verweis auf seine ständige Rechtsprechung ausgeführt hat, dass das Einverständnis, nur formell bzw. "auf dem Papier" als Geschäftsführer zu fungieren und auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, nicht von der Verantwortung hinsichtlich der Erfüllung der mit der Übernahme der handelsrechtlichen Geschäftsführung

verbundenen gesetzlichen Verpflichtungen befreit. Wie der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt hat, ist in einem solchen Einverständnis auch keine Aufgaben- (Zuständigkeits-) verteilung zu sehen, welche Abgabenangelegenheiten vom Aufgabenbereich des Beschwerdeführers ausgeschlossen hätte (vgl. VwGH 21.11.2017, Ra 2017/16/0154).

Die Haftung nach § 6a KommStG 1993 und § 6a des Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe ist eine Gefährdungshaftung. Voraussetzung ist die erschwerte Einbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden. Der unbestimmte Rechtsbegriff "nicht ohne Schwierigkeiten" ist so auszulegen, dass nur bei erheblichen Schwierigkeiten, die in ihrer Intensität so geartet sind, wie die Schwierigkeiten, die sich für das Einbringen der Abgabenforderungen im Falle der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens ergeben, die Tatbestandsvoraussetzung für die Haftung gegeben ist. Die Tatsache, dass ein Verschulden des Haftungspflichtigen und schwere Einbringlichkeit (die vergeblichen Versuche der Einbringung beim Primärschuldner und sodann Hindernisse von erheblichem Gewicht im Sinne des oben Gesagten erfordert) beim Abgabepflichtigen als weitere Tatbestandsvoraussetzungen hinzutreten müssen, damit die Haftung des Vertreters besteht, zeigt, dass auch von einer unsachlich-überschießenden Regelung nicht die Rede sein kann (vgl. VfGH 04.12.1995, B 1404/95).

Maßgebend für die Vertreterhaftung ist daher die gesellschaftsrechtliche Stellung als Geschäftsführer der GmbH. Dies gilt unabhängig davon, ob die betreffende Person tatsächlich als Geschäftsführer tätig ist oder nur ein "Pro-forma-Geschäftsführer" (vgl. VwGH 02.07.2002, 99/14/0076; VwGH 16.10.2014, Ra 2014/16/0026) oder "nur auf dem Papier" (vgl. VwGH 19.01.2005, 2001/13/0168; VwGH 19.03.2015, 2013/16/0166; VwGH 30.05.2017, Ra 2017/16/0025).

Gemäß § 18 GmbHG wird die GmbH durch die Geschäftsführer vertreten. Ein bestellter Geschäftsführer hat die abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft zu erfüllen oder seine Funktion unverzüglich niederzulegen. Hat er dies nicht getan, dann muss er die haftungsrechtlichen Konsequenzen tragen (vgl. zB VwGH 02.07.2002, 96/14/0076; VwGH 13.04.2005, 2001/13/0190, zur Haftung eines "willfähigen" Geschäftsführers; sowie VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044 mwN).

Zu den Pflichten des Geschäftsführers gehört,

- für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen (Abgabenzahlungspflicht);
- die Erfüllung der den Vertretenen treffenden gesetzlichen Buchführungs- und Aufzeichnungs-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten;
- andere Personen (Angestellte), die er mit den steuerlichen Agenden betraut, zu kontrollieren (Auswahl- und Kontrollpflichten);
- sich bei Geschäftsübernahme zu informieren;
- Zurücklegung der Geschäftsführungsfunktion bei Behinderung/Beschränkung der Befugnisse.

Die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Beschwerdeführer besteht darin, dass die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstagen unterlassen wurde. Sowohl nach § 6a KommStG 1993 als auch § 6a des Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe tritt die Haftung nicht nur bei Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, sondern auch bei Verletzung sonstiger Pflichten ein. Fest steht, dass der Beschwerdeführer als Geschäftsführer der Primärschuldnerin die haftungsgegenständliche Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe im gegenständlichen Zeitraum weder selbst bemessen noch entrichtet hat.

Die Inanspruchnahme der Haftung setzt voraus, dass die schuldhafte Pflichtverletzung kausal für die Uneinbringlichkeit ist. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde mangels dagegensprechender Umstände davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die erschwerte Einbringlichkeit bzw Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. VwGH 16.12.1999, 97/15/0051; VwGH 20.06.2000, 98/15/0084; VwGH 22.04.2015, 2013/16/0123).

Der Vertreter hat darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Er hat das Fehlen ausreichender Mittel für die Abgabentrichtung nachzuweisen.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob den Vertreter diese Pflicht getroffen hat, bestimmt sich danach, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre.

Abgabenbescheide haben im Spruch den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit zu enthalten (§ 198 Abs. 2 BAO). Bezieht sich die Angabe der Fälligkeit nicht auf die gesamte festgesetzte Abgabe, sondern nur auf einen Teil (zB Nachforderung gegenüber einem Vorauszahlungsbescheid), so ist außer dem Zeitpunkt auch der Betrag zu nennen, auf den er sich bezieht; dieser Betrag (Höhe der Nachforderung) ist Spruchbestandteil (vgl. Ritz, BAO⁶, § 198 Tz 12; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO, § 198 Anm 20).

Bei Selbstbemessungsabgaben, zu denen die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe zählen, ist für die Frage der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten eines Vertreters des Abgabepflichtigen maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung zu entrichten oder abzuführen gewesen wäre (vgl. VwGH 27.02.2008, 2005/13/0095).

Die Haftung ist subsidiär und akzessorisch. Eine Person darf demnach nur dann als Haftender in Anspruch genommen werden, wenn der Hauptschuldner seiner Verbindlichkeit nicht nachkommt und diese Verbindlichkeit beim Hauptschuldner uneinbringlich ist (Subsidiarität). Die Haftungsschuld ist weiters ihrem bloß sichernden Charakter zufolge in ihrem Bestand von der Existenz der Hauptschuld abhängig. Ist die Hauptschuld nicht (gültig) entstanden oder ist

sie erloschen oder hat nur mehr den Charakter einer Naturalobligation (vgl. VwGH 6.8.1996, 93/17/0093), ist auch eine Haftung für diese nicht denkbar (vgl. VwGH 19.3.2015, 2013/16/0200). Das Erlöschen der Abgabenschuld wird unter anderem durch die Entrichtung der Abgaben - etwa durch einen Gesamtschuldner - bewirkt (vgl. VwGH 01.07.1992, 91/13/0046), durch Nachsicht oder Löschung (vgl. Ritz, BAO⁶, § 4 Tz 9).

Gemäß § 11 Abs. 1 KommStG 1993 und § 6 Abs. 1 des Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe entsteht die Steuerschuld mit Ablauf des Monats, in dem die Lohnzahlungen gewährt worden sind. Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe sind sodann vom Unternehmer selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats an die Gemeinde zu entrichten.

Gemäß § 6 Abs 1 Z 3 bzw Z 5 F-VG sind ausschließliche Landesabgaben solche, deren Ertrag ganz den Ländern zufließt und ausschließliche Gemeindeabgaben solche, deren Ertrag ganz den Gemeinden zufließt. Gemäß § 16 Abs 1 Z 2 Finanzausgleichsgesetz 2017 ist die Kommunalsteuer eine ausschließliche Landes(Gemeinde)abgabe. Gemäß § 217a Z 2 BAO, eine Sondervorschrift für Landes- und Gemeindeabgaben, werden Säumniszuschläge im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides fällig. Allerdings wurden im beschwerdegegenständlichen Verfahren keine Säumniszuschlagsbescheide erlassen.

Ist ein Abgabenbescheid dem Primärschuldner gegenüber nicht ergangen, dann muss sichergestellt sein, dass dem in Anspruch genommenen Haftungspflichtigen, wenn schon nicht vom „Bescheid über den Abgabenanspruch“, so doch von den Voraussetzungen, Inhalten und Gründen, die ein Bescheid über den Abgabenanspruch hätte, Kenntnis verschafft wird (VwGH 28.06.2001, 2000/16/0561).

Im Ergebnis darf der Beschwerdeführer daher für die geltend gemachten Säumniszuschläge betreffend Kommunalsteuer in Höhe von 84,38 Euro und Dienstgeberabgabe in Höhe von 7,75 Euro (ergibt insgesamt 92,13 Euro, abzüglich 22%iger Sanierungsquote: 71,96 Euro) nicht zur Haftung herangezogen werden, weil den Beschwerdeführer kein Verschulden hinsichtlich der Säumnis für einen Säumniszuschlag trifft, der gegenüber der Primärschuldnerin nie festgesetzt wurde (vgl. BFG 20.07.2017, RV/7400041/2017). Eine Abgabenfestsetzung wäre jedenfalls möglich gewesen, zumal von der Primärschuldnerin nach Aufhebung des Konkurses die Fortsetzung der Gesellschaft beschlossen wurde.

Dem Haftungspflichtigen muss von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis in einer Weise verschafft werden, dass die Prüfung der Richtigkeit der Abgabenfestsetzung möglich ist und die Positionen der Rechtsverteidigung des herangezogenen Haftenden gegen den Anspruch nicht schwächer sind als diejenigen, die der Abgabepflichtige gegen den Abgabenbescheid einzunehmen in der Lage ist (vgl. VwGH 11.07.2000, 2000/16/0227). Der zur Haftung Herangezogene muss jedenfalls den gegen ihn geltend gemachten Abgabenanspruch dem Grunde und der Höhe nach bekämpfen können.

Vor allem im Hinblick auf die unterschiedlichen Fälligkeitszeitpunkte nach Abgabenarten und Zeiträumen sind die Abgabenansprüche aufgeschlüsselt auszuweisen. Erst auf der Basis einer entsprechenden Aufgliederung werden sie dem Haftungspflichtigen auf geeignete Weise zur Kenntnis gebracht (vgl. UFS 10.05.2004, RV/1760-W/02 oder UFS 25.11.2005, RV/0437-G/05; BFG 29.01.2018, RV/7100798/2016).

Sachverhaltsmäßig war davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer letztlich Kenntnis von den monatlichen Beträgen hatte, da ihm im Rahmen des Beschwerdeverfahrens eine Aufstellung übermittelt wurde, aus der die monatlichen Kommunalsteuerbeträge und Dienstgeberbeiträge ersichtlich sind.

Gemäß § 11 Abs. 3 Satz 2 KommStG 1993 hat die Gemeinde Kommunalsteuerbescheide zu erlassen, wenn ihr kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wird oder sich die Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Dabei handelt es sich um keine Ermessensbestimmung.

Wurde bei Selbstbemessungsangaben noch kein Bescheid gemäß § 201 BAO oder gemäß § 202 BAO erlassen, so ist im Haftungsverfahren über den Abgabenanspruch (seine Höhe) abzusprechen (VwGH 20.11.2014, Ro 2014/16/0057).

Der Abgabenanspruch entsteht grundsätzlich unabhängig von der behördlichen Tätigkeit und setzt daher keine diesbezügliche Bescheiderlassung voraus. Die Geltendmachung einer abgabenrechtlichen Haftung setzt nur das Bestehen eines Abgabenschuldverhältnisses, also das Bestehen einer Abgabenschuld (§ 4 BAO), voraus (VwGH 17.09.1996, 92/14/0138). Der Abgabenzahlungsanspruch ist hingegen die Verpflichtung, einen Abgabebetrag bestimmter Höhe bis zu einem bestimmten Zeitpunkt zu entrichten, wobei sich diese Verpflichtung aus einer bescheidmäßigen Festsetzung (§ 198 BAO) oder bei Selbstbemessungsabgaben auf Grund der Gesetze bzw aus der Selbstbemessung ergibt (vgl. Ritz, BAO⁶, § 4 Tz 3). Die Frage, ob die belangte Behörde gemäß § 11 Abs. 3 KommStG 1993 einen Kommunalsteuerbescheid erlassen hat, weil ihr kein selbst berechneter Betrag bekannt gegeben wurde, wurde im Schreiben vom 10.12.2020 dahingehend beantwortet, dass ein Festsetzungsbescheid nicht erlassen wurde.

Damit sind die Abgabenansprüche in Höhe der selbstberechneten und bekanntgegebenen Beträge entstanden

Der Vertreter haftet aber nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Der Vertreter hat bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter zu behandeln als andere Schulden; er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz; VwGH 22.12.2015, Ra 2015/16/0128). Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabenforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den

Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat (vgl. VwGH 24.02.2011, 2009/16/0108). Die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Haftung des Vertreters in der Höhe des Quotenschadens setzt den Nachweis voraus, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Diesen Nachweis hat der Vertreter auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel zu diesen Zeitpunkten andererseits bezogen zu führen (vgl. VwGH 18.03.2013, 2011/16/0184; VwGH 24.01.2017, Ra 2015/16/0078). Ob eine Gleichbehandlung der Gläubiger im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vorliegt, ist kein unter Beweis zu stellender Sachverhalt, sondern eine rechtliche Würdigung (vgl. VwGH 02.07.2015, 2013/16/0220).

Die Pflichtverletzung ist zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten der in Rede stehenden Abgabenschuldigkeiten zu prüfen, und es müssen sich auch die von der Behörde geforderte Liquiditätsaufstellung und der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung auf diese Zeitpunkte beziehen (vgl. VwGH 02.07.2015, 2013/16/0220).

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 18.03.2013, 2011/16/0187). Kommt der Geschäftsführer der Aufforderung zu einer Präzisierung und Konkretisierung seines Vorbringens nicht nach und erbringt er nicht den ihm obliegenden Nachweis, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er für die in Rede stehenden Abgabenschulden zur Gänze (vgl. VwGH 23.06.2009, 2007/13/0014; VwGH 24.01.2017, Ra 2015/16/0078).

Er kann aber nicht für Abgabenschulden zur Haftung herangezogen werden, die zwar aufgrund der Selbstberechnung entstanden sind, deren Nichtentrichtung aber im Hinblick darauf, dass die bekanntgegebenen Löhne in dem dargestellten Ausmaß gar nicht ausbezahlt wurden, keinesfalls eine schuldhafte Pflichtverletzung darstellen kann. Aus diesem Grund ist der Beschwerdeführer für November 2012 lediglich mit 142,57 Euro abzüglich der 22%igen Sanierungsquote, somit in Höhe von 112,20 Euro zur Haftung für Kommunalsteuer heranzuziehen und entfällt eine solche für die Monate Dezember 2012 und Jänner 2013.

Da der Beschwerdeführer aber selbst zugibt, dass andere Gläubiger, wie insbesondere Arbeitnehmer, Lieferanten oder auch das Finanzamt Zahlungen erhalten haben, während die

Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe zur Gänze nicht entrichtet wurden, konnte er auch keinen Nachweis für die Gleichbehandlung aller Gläubiger erbringen.

Kann der Geschäftsführer den ihm obliegenden Nachweis der Gläubigergleichbehandlung nicht erbringen und kann er auch nicht nachvollziehbar darstellen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung aller Gläubiger an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, haftet er für die in Rede stehenden Abgabenschulden zur Gänze (vgl. VwGH 24.01.2017, Ra 2015/16/0078).

Die Inanspruchnahme zur Haftung liegt im Ermessen (§ 20 BAO). Dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ ist dabei die Bedeutung „berechtigte Interessen der Partei“, dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben“ beizumessen. 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. Die (teilweise) Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin steht als Folge des Insolvenzverfahrens fest. Bei der Ermessensübung ist zudem auf den Grad des Verschuldens des Haftenden Bedacht zu nehmen. Auch wenn die Inanspruchnahme des Haftenden ohne vorherige Inanspruchnahme des Hauptschuldners zulässig ist, ist doch das zentrale Ermessenskriterium jenes der Nachrangigkeit (Subsidiarität) der Haftung. Neben der Nachrangigkeit sind auch ein behördliches Mitverschulden an der Erschwerung der Einbringung beim Hauptschuldner sowie die Geringfügigkeit des haftungsgegenständlichen Betrages zu berücksichtigen.

Der Beschwerdeführer war alleiniger Geschäftsführer der Primärschuldnerin und war für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich.

Ist ein Verhalten der Abgabenbehörde ursächlich für den Ausfall der Primärschuldnerin gewesen, weil etwa von einer Säumigkeit der Abgabenbehörde bei der Eintreibung der Abgaben bei der Primärschuldnerin ausgegangen werden kann, so ist dies bei der Ermessensentscheidung zu berücksichtigen (vgl. Taucher, Aktuelle Judikatur der Höchstgerichte zur Gemeinde als Steuergläubiger, RFG 2010/4). Dies gilt auch für den beschwerdegegenständlichen Säumniszuschlag. Obwohl eine bescheidmäßige Abgabensatzung gesetzlich vorgeschrieben ist und diese auch möglich gewesen wäre, wurde der Säumniszuschlag ausschließlich gegenüber dem Haftungspflichtigen geltend gemacht. Eine Inanspruchnahme vor bzw. statt jener des Erstschuldners wird - abgesehen von den Fällen, in denen der Erstschuldner nicht in Anspruch genommen werden darf - jedoch nur ausnahmsweise zulässig sein, etwa wenn der Erstschuldner eine im Firmenbuch gelöschte und bereits beendigte juristische Person ist (Ritz, BAO⁶, §224 Tz 2). Wenn trotz gesetzlicher Verpflichtung zur Bescheiderlassung keine bescheidmäßige Vorschreibung erfolgt, obwohl dies

möglich gewesen wäre, ist von einem Verhalten der Abgabenbehörde auszugehen, das im Rahmen der Ermessensübung auch zu berücksichtigen ist. Auch aus diesem Grund war der Haftungsbetrag um den darin enthaltenen Säumniszuschlag zu reduzieren.

Da der belangten Behörde aber kein Verschulden an der teilweisen Nichteinbringlichkeit der Abgabeforderungen an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe vorgeworfen werden kann und die bei der Primärschuldnerin nicht einbringlichen Beträge keinesfalls als geringfügig bezeichnet werden können, war der Beschwerdeführer in folgender Höhe zur Haftung heranzuziehen (Beträge in Euro):

Rückstand	Zeitraum	Betrag in Euro
Kommunalsteuer	01-11/2012	3.465,76
abzüglich Sanierungsquote (22%)		762,47
ergibt Haftung für Kommunalsteuer	01-11/2012	2.703,29

Rückstand	Zeitraum	Betrag in Euro
Dienstgeberabgabe	2012	387,52
abzüglich Sanierungsquote (22%)		85,25
ergibt Haftung für Dienstgeberabgabe	2012	302,27
Dienstgeberabgabe	01/2013	24,00
abzüglich Sanierungsquote (22%)		5,28
ergibt Haftung für Dienstgeberabgabe	01/2013	18,72
ergibt Haftung für Dienstgeberabgabe	01/2012-01/2013	320,99

Der Verwaltungsgerichtshof hat auch wiederholt ausgesprochen, dass selbst eine Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften des Haftungspflichtigen der Geltendmachung der Haftung nicht entgegenstünde (vgl. VwGH 25.09.2009, 2008/15/0263; VwGH 28.05.2008, 2006/15/0089; VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112). Somit kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Beschwerdeführer unter dem Gesichtspunkt der Zweckmäßigkeit vernachlässigt werden (vgl. VwGH 28.04.2009, 2006/13/0197; VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Der Beschwerdeführer war daher zur Haftung für Kommunalsteuer in Höhe von 2.703,29 Euro und Dienstgeberabgabe in Höhe von 320,99 Euro heranzuziehen.

3.2. 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.

Da über die zu beurteilenden Rechtsfragen der Heranziehung zur Haftung eines im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführers, der die Geschäfte aber nicht selbst wahrnimmt, und des Ausmaßes der Haftung im Sinne der zitierten Judikatur und Literatur entschieden wurde, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Wien, am 27. Mai 2021