

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***R.*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, vertreten durch Rechtsanwälte Bachmann & Bachmann, Opernring 8, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 29. März 2021 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Rechnungs- und Abgabenwesen, Magistratsabteilung 6, Referat Landes- und Gemeindeabgaben, vom 1. März 2021 betreffend Haftung gemäß § 9 Abs. 5 des Gebrauchsabgabegesetzes, MA 6/ARL-***xxxx***, nach der am 17. Jänner 2022 durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Beschluss des ***Gerichtes1*** vom ***Datum1*** wurde über das Vermögen der ***P-GmbH*** der Konkurs eröffnet.

Am 7. Jänner 2021 erging an den nunmehrigen Beschwerdeführer (in der Folge Bf. genannt) folgender Haftungsvorhalt:

„Sie waren bis ***Datum1*** im Firmenbuch als Vertreter der ***P-GmbH*** eingetragen und daher deren verantwortlicher Vertreter.

Gemäß § 80 Abs. 1 der Bundsabgabenordnung – BAO, BGBl. Nr. 194/1961, in der derzeit geltenden Fassung, haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten entrichtet werden.

Nach § 9 Abs. 5 des Gebrauchsabgabengesetzes 1966 – GAG, LGBl. für Wien Nr. 20/1966, in der derzeit geltenden Fassung, haften die im § 80 Abs. 1 BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Gebrauchsabgabe insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Im gegenständlichen Fall wurden die nachstehenden Abgabebeträge bis dato nicht entrichtet, wodurch die gesetzlichen Voraussetzungen für Ihre Haft- und Zahlungspflicht gegeben ist.

Der Rückstand setzt sich laut Abgabenkonto wie folgt zusammen:

Abgaben/Nebengebühren	Zeitraum/Fälligkeit	Betrag in Euro
Konto ***1*** Gebrauchsabgabe Schanigarten	31.1.2019	4.268,60
Konto ***2*** Gebrauchsabgabe Sonnenschutz, Lampe	31.1.2020	357,60
Säumniszuschlag dazu		7,15
Summe		4.633,35

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 von 2 Wochen ab Zustellung dieses Schreibens dazu zu äußern. Sollten Sie Ihre Haft- und Zahlungspflicht anerkennen, so werden Sie ersucht, den Rückstand zu begleichen.“

Der Bf. antwortete mit Mail vom 11. Jänner 2021 wie folgt:

„Sehr geehrter Herr ***B.***,

zunächst möchte ich mich für das schlussendlich doch aufmunternde Gespräch bedanken.

Wie bereits mitgeteilt, hat es im Jahr 2019 bereits mehrere Monate Gespräche über einen Verkauf des Standorts ***Adr*** an meinen Küchenchef, Herrn ***J*** gegeben, es war nur anfänglich nicht klar, wie die neue Firmenstruktur aussehen wird.

Schlussendlich war es aber soweit, wir hatten eine Einigung mit einer Finanzexpertin, die sich verpflichtet hat, für die vereinbarten Zahlungen Sorge zu tragen.

Es wurde der Übernahmestichtag mit 1. Juni 2020 (Anm. BFG: Richtig 1. Juni 2019) vereinbart – dezidiert wurde eine Übernahme der gesamten Schanigartengebühr für 2019 (Mai 2019 bis September 2019) vereinbart.

Wie Sie beigelegtem Mail entnehmen können, wurden nach mehreren telefonischen Vorinformationen ein E-Mail an MBA 1/8, MA 46 wie auch MA 6 verschickt, wo wir dachten, die Übernahme ordnungsgemäß gemeldet zu haben.

Leider stellte sich dann nach Monaten heraus, dass wir auch noch offiziell die Gewerbeberechtigung zurücklegen müssen, was wir nach zur Kenntnisbringung im Jänner 2020 erledigt haben. Das hatte uns vorher leider niemand gesagt.

Sowohl ich als Geschäftsführer als auch die von mir vertretene Firma ***P-GmbH*** waren der Meinung, dass von uns alles ordnungsgemäß erledigt wurde.

Es stellte sich jedoch heraus, dass die Finanzexpertin der Firma ***S*** GmbH überhaupt nicht daran gedacht hat, das vereinbarte Geld in die Firma ***S*** GmbH einzubezahlen, sondern sie hat nur bis August alle von mir zur Verfügung gestellten Waren und Inventar abverkauft, um die Firma im August dann in Konkurs zu schicken.

Es ist mir ein Schaden von über 250.000,00 Euro entstanden, da weder Miete noch Inventar bezahlt wurden.

Aus mir nicht nachvollziehbaren Gründen hat sich die zuständige Behörde nicht an die ***S*** und deren Geschäftsführer gewandt, sondern ein Jahr später entschieden, die Gebühr für das Jahr 2019 wieder von der Firma ***P-GmbH*** zu fordern. Nachdem die Firma leider aber kein Einkommen mehr hat und auch noch andere Forderungen aus dem Konkurs der Firma ***S*** GmbH gestellt wurden, blieb mir nichts anderes übrig, als auch für die Firma ***P-GmbH*** Konkursantrag zu stellen.

Hauptgrund für diese Entscheidung war die aktuelle Lage der Gastronomie, durch welche ich seit März 2020 überhaupt kein Einkommen mehr aus meinen Firmen mehr habe und daher auch nichts mehr zuschießen kann. Ich bin derzeit nur damit beschäftigt, zu versuchen, den aktuellen Wahnsinn finanziell zu überstehen und meine Mitarbeiter mit Kurzarbeitszuschüssen über die Zeit zu retten.

Wie Sie also sehen, habe ich als Geschäftsführer der ***P-GmbH*** kein Verschulden für die Nichtzahlung der Schanigartengebühr auf mich geladen, da sich die ***S*** GmbH verpflichtet hat, die Schanigartengebühr für das Jahr 2019 (sie hat den Schanigarten ja auch in diesen Monaten genutzt) zu übernehmen und die ***P-GmbH*** seit 1. Juni 2019 kein Lokal mehr betrieben hat.

Ich ersuche daher von einer Verfolgung meiner Person mit der Haft- und Zahlungsverpflichtung abzusehen.“

Angeschlossen wurde die bereits erwähnte Mail vom 3. Juni 2019 mit folgendem Inhalt.

„Im Auftrag der ***S*** GmbH sowie der ***P-GmbH*** darf ich die Änderung des Betreibers am ***Adr*** bekannt geben.

Der Restaurant- sowie der Schanigartenbetrieb inkl. Schutzvorrichtung werden ab 1.6.2019 von der ***S*** GmbH ohne Veränderung betrieben.

Die Löschung von ***Bf1*** als gewerberechtlicher Geschäftsführer an diesem Standort wurde von uns bereits am 31.05. per Mail erbeten.

Weiters wie telefonisch mit der Magistratsabteilung 6 besprochen, ersuchen wir um Umschreibung der offenen Schanigartengebrauchsabgabe für 2019, welche die ***S*** zur Gänze zahlt.“

Mit Bescheid vom 1. März 2021 wurde der Bf. gemäß der §§ 9 Abs. 1 und 80 BAO in Verbindung mit den §§ 3 und 7 BAO und des § 9 Abs. 5 des Gebrauchsabgabegesetzes 1966, in der jeweils geltenden Fassung, als Geschäftsführer der ***P-GmbH*** für den Rückstand an Gebrauchsabgabe in Höhe von € 4.268,60 zur Haftung herangezogen und gemäß § 224 BAO aufgefordert, diesen Betrag binnen einem Monat nach Zustellung dieses Bescheides zu entrichten.

Der Haftungsbetrag stellt sich wie folgt dar:

Rückstand	Fälligkeit	Betrag in Euro
Gebrauchsabgabe für Schanigarten ***Adr***	31.01.2019	4.268,60

Zur Begründung wurde ausgeführt:

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufene Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Nach § 9 Abs. 5 Gebrauchsabgabengesetz haften die im § 80 bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können, insbesondere im Fall der Konkurseröffnung.

Der Abgabenrückstand ist bei der Primärschuldnerin, der ***P-GmbH***, uneinbringlich.

Herr ***Bf1*** war bis zur Konkurseröffnung am ***Datum1*** im Firmenbuch als Geschäftsführer der Abgabepflichtigen eingetragen und daher verantwortlicher Vertreter. Die schuldhafte Verletzung der ihm gemäß § 80 BAO auferlegten Pflichten ist im gegenständlichen Fall dadurch gegeben, dass er es unterlassen hat, für die termingerechte Entrichtung der Steuern zu sorgen. Es ist daher die gesetzliche Voraussetzung für die Haft- und Zahlungspflicht gegeben.

Über Vorhalt wurde auf eine Vereinbarung zur Übernahme des Standortes durch die ***S*** GmbH – laut Firmenbuch seit ***Datum2*** Alleingesellschafterin der Abgabepflichtigen – ab 1. Juni 2020 (Anm BFG: richtig 1. Juni 2019) verwiesen, in welcher die Entrichtung der Gebrauchsabgabe für die Aufstellung von Tischen und Stühlen im Jahr 2019 durch die Alleingesellschafterin beinhaltet gewesen sei. Der Rechtsübergang auf die ***S*** GmbH sei dem Magistrat mit Schreiben vom 3. Juni 2019 angezeigt worden.

Der verfahrensgegenständliche Rückstand ist der Abgabepflichtigen mit Mahnung vom 28. Februar 2019 zur Kenntnis gebracht worden. Die im Juni 2019 aktenkundig gewordene Vereinbarung zwischen der Primärschuldnerin und ihrer laut Firmenbuch am ***Datum3*** in Konkurs gegangenen Alleingesellschafterin ist nicht geeignet, eine schuldbefreiende und somit persönliche Haftung ausschließende Vorgangsweise des Geschäftsführers zum 31. Jänner 2019 zu belegen.

Der Abgabepflichtige schuldet den im Spruch zitierten Betrag. Der gegenständliche Abgabeananspruch resultiert aus dem in Kopie beiliegenden Bescheid des Magistratischen Bezirksamtes für den 1. und 8. Bezirk vom 21. November 2013 zur Zahl ***3*** und den seither erfolgten Tarifierungen.

In der dagegen mit Schriftsatz vom 29. März 2021 eingebrachten Beschwerde wurde ausgeführt:

„Der Bescheid wird zur Gänze infolge unrichtiger rechtlicher Beurteilung und Verfahrensmängel angefochten.

1. Wie die Behörde in der Begründung des angefochtenen Bescheides richtig festhält, ist Primärschuldnerin die ***P-GmbH***. ***Bf1*** trifft daher nur die Ausfallhaftung.

Aus der Insolvenzeröffnung per se ergibt sich nicht zwingend die Uneinbringlichkeit oder die erschwerte Einbringlichkeit der Forderung.

Die Behörde hat zwar nicht den Ausgang des Insolvenzverfahrens abzuwarten, allerdings zu prüfen, ob und in welchem Ausmaß überhaupt ein Ausfall droht.

Unterlässt die Behörde konkrete Feststellungen über die Höhe der zu erwartenden Insolvenzquote und die Haftung über den voraussichtlich verbleibenden uneinbringlichen Teil der Abgabeforderungen, so ist der Haftungsbescheid rechtswidrig (VwGH 31.03.2004, 2003/13/0153).

Dies trifft in unserem Fall zu. Die Behörde hat überhaupt keine Feststellungen getroffen.

Dazu ist anzumerken, dass erst vor relativ kurzer Zeit, nämlich am ***Datum1***, der Konkurs eröffnet wurde und davon auszugehen ist, dass die Insolvenzverwalterin auch noch nicht im Detail alles prüfen konnte.

Hinzu kommt, dass die Insolvenzverwalterin eine Aktivklage über € 32.000,00 s.A. aus offenen Forderungen eingebracht hat. Dem gegenüber haben allerdings lediglich vier Gläubiger Forderungen angemeldet.

Insgesamt ist lediglich von folgenden Insolvenzforderungen auszugehen:

ON 1 ***F1*** € 2.613,00

ON 2 ***F2*** unbedingte Forderungen = diese Haftungsforderung € 4.268,60

ON 3 ***F3*** € 1.000,00

ON 4 ***F4*** € 7.769,86

Summe € 15.651,46

Schon diese Aktivklage von € 32.000,00 s.A. im Zusammenhang mit den sehr niedrigen angemeldeten Insolvenzforderungen zeigt, dass keinesfalls von einer Uneinbringlichkeit ausgegangen werden darf. Die Voraussetzungen für einen Ausfall und einer Ausfallshaftung liegen nicht vor.

Beweis: vorzulegendes Aktenverzeichnis, welches unter einem aktualisiert von der Insolvenzverwalterin angefragt wurde.

2. § 9 Abs. 5 GBG setzt ein Verschulden des Geschäftsführers für die fehlende Einbringlichmachung voraus. Ein solches Verschulden liegt allerdings nicht vor.

Im Auftrag des neuen Betreibers ***S*** GmbH und im Auftrag des bisherigen Betreibers ***P-GmbH*** hat der Einschreiter bei der Magistratsabteilung 6 vorgesprochen und abgestimmt („weilers wie telefonisch mit der Magistratsabteilung 6 besprochen“ laut Schreiben vom 03.06.2019), dass es zu einer Umschreibung der Schanigebruchsabgabe für 2019 auf die ***S*** GmbH kommt. Im Vertrauen auf diese Auskunft der MA 6 hat ***Bf1*** dann das bekannte Schreiben vom 03.06.2019 an die MA 6 und weitere Abteilungen des

Magistrats übermittelt. Im Vertrauen auf diese Auskunft konnte er davon ausgehen, dass diese mit dem Magistrat abgestimmte Umschreibung dieser Schanigartengebrauchsabgabe in Ordnung geht.

Es kann ***Bf1*** nicht angelastet werden, wenn nachträglich andere Mitarbeiter des Magistrates diesen Sachverhalt anders beurteilen als jene Mitarbeiter, mit denen ***Bf1*** diese Umschreibung abgestimmt hat.

Bf1 hat im guten Glauben gehandelt und es kann ihm keine Fahrlässigkeit vorgeworfen werden.“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 10. September 2021 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab.

Die Begründung lautet:

„In der Beschwerde wird vorgebracht, dass im bekämpften Bescheid zu Unrecht von einer erschwerten Einbringlichkeit ausgegangen wurde, und kein persönliches Verschulden des Beschwerdeführers vorliegt.

Laut Ediktsdatei hat die Masseverwalterin mit 4. August 2021 angezeigt, dass die Insolvenzmasse nicht ausreicht, um die Masseforderungen zu erfüllen.

Unbestritten blieb, dass der Beschwerdeführer zum Fälligkeitszeitpunkt 31. Jänner 2019 Geschäftsführer der primär abgabepflichtigen ***P-GmbH*** war. Als solcher hatte er für die termingerechte Entrichtung der Abgabe Sorge zu tragen gehabt, was er aber auch nach Mahnung vom 28. Februar 2019 unterlassen und somit schuldhaft gehandelt hat. Dass im Juni 2019 von einer Mitarbeiterin der ***P-GmbH*** bekannt gegeben wurde, dass die seit 6. Februar 2018 im Firmenbuch als Gesellschafterin der primär Abgabepflichtigen eingetragene und am ***Datum3*** vom Handelsgericht im Zuge eines Konkursverfahrens aufgelöste ***S*** GmbH als Nachfolgerin den entstandenen Abgabeanpruch befriedigen würde, ist nicht geeignet darzulegen, dass zum Zeitpunkt der Entstehung des Abgabeanpruches kein schuldhaftes Verhalten des Beschwerdeführers vorgelegen ist.

Nachdem durch die Rechtsnachfolgerin im Sinne des § 3 Abs. 4 Gebrauchsabgabengesetz 1966 – GAG kein Übergang einer Gebrauchserlaubnis laut Tarif D Post 2 der Behörde binnen zwölf Wochen ab dem für den Rechtsübergang maßgeblichen Zeitpunkt angezeigt wurde und die Primärschuldnerin ***P-GmbH*** die Gewerbeberechtigung für den Standort ***Adr.*** erst mit 30. Jänner 2020 zurückgelegt hat, besteht mangels Erlöschens der Gebrauchserlaubnis gemäß § 4 Abs. 4 GAG die Abgabeforderung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.“

Dagegen brachte der Bf. fristgerecht mit Schriftsatz vom 12. Oktober 2021 einen Vorlageantrag mit dem Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung ein.

Die Begründung entspricht jener der Beschwerde, die nur durch folgenden Absatz ergänzt wurde:

„Eine Anzeige der Masseunzulänglichkeit kann nach ausdrücklich gesetzlicher Anordnung des § 124a Abs. 4 IO jederzeit zurückgenommen werden. In unserem Fall erfolgte die Anzeige durch die Insolvenzverwalterin jedenfalls verfrüht, da unbestritten ist, dass ein Aktivprozess über € 32.000,00 samt Zinsen anhängig ist, dem lediglich Insolvenzverbindlichkeiten von € 15.651,46 (siehe Urkundenvorlage vom 31.03.2021) gegenüberstehen.

Die nächste mündliche Streitverhandlung in diesem Aktivprozess der Insolvenzverwalterin wurde für den 26.11.2021 vor dem HG Wien anberaumt.“

In der am 17. Jänner 2022 durchgeführten mündlichen Verhandlung wurde seitens des steuerlichen Vertreters des Bf. ergänzend vorgebracht, dass im vorliegenden Fall die Besonderheit vorliege, dass die Übernahme der Gebrauchsabgabe durch die ***S*** GmbH mit dem Magistrat abgesprochen und von diesem akzeptiert worden sei. Der Bf. habe darauf vertraut und deshalb die Gebühr nicht entrichtet.

Vertreter belangte Behörde: Der Bf. habe nicht dargetan, wann und mit welchem Mitarbeiter er vom Magistrat gesprochen habe, sodass das Vorbringen nicht verifizierbar sei. Trotz Befragung der Mitarbeiter dieser Abteilung und der Buchhaltungsabteilung habe der Gesprächspartner nicht ausfindig gemacht werden können.

Vertreter Bf.: Im Mail vom 03.06.2019 werde auf das Gespräch Bezug genommen. Der Magistrat habe daraufhin nicht reagiert und somit den Inhalt zur Kenntnis genommen. Ein diesbezügliches Antwortschreiben durch die belangte Behörde sei nicht ergangen.

Zum Umstand, dass die ***S*** GmbH ihre Vereinbarung nicht eingehalten habe, wodurch dem Bf. ein großer finanzieller Schaden entstanden sei, komme noch der Umstand des Lockdowns (Corona) hinzu, was zur großen wirtschaftlichen Härte des Bf. geführt habe.

Der steuerliche Vertreter auf Frage des Richters: Bei dem in der Beschwerde angeführten Übergabestichtages 01.06.2020 handelt es sich um einen Schreibfehler, richtig ist vielmehr 01.06.2019.

Der steuerliche Vertreter führt aus, dass aufgrund der Entwicklung im Konkursverfahren nunmehr von der Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabe auszugehen sei. Der Beschluss des ***Gerichtes1*** vom 10.01.2022 ihm bekannt.

Der Bf. führt weiters aus, dass er seit 01.03.2020 kein Einkommen mehr habe. Der Haftungsbescheid sei im Zeitraum der Pandemie ergangen, zuvor habe der Bf. jedoch Kontakt mit der belangten Behörde aufgenommen um die Sache zu bereinigen. Es sei ihm jedoch erwidert worden, dass der Vorgesetzte auf die Erlassung des Haftungsbescheides bestanden hätte.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die in den § 80 ff BAO bezeichneten Vertreter haften gemäß § 9 Abs. 5 Gebrauchsabgabengesetz 1966 (GAG) neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Gebrauchsabgabe insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens. § 9 Abs.2 BAO gilt sinngemäß.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Gemäß § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Haftungsvoraussetzungen:

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

- Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit der Abgaben

Vertreterstellung

Unbestritten ist, dass der Bf. im Zeitraum vom ***Datum4*** bis ***Datum1*** (Konkurseröffnung) Geschäftsführer der ***P-GmbH*** war und somit, bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen zur Haftung gemäß § 9 Abs. 5 Gebrauchsabgabengesetz herangezogen werden kann.

Abgabenforderungen:

Die haftungsgegenständliche Gebrauchsabgabe 2019 befindet sich nach wie vor im Rückstand am Abgabenkonto ***1*** der Primärschuldnerin bei der belangten Behörde.

Der Bestand der Forderung dem Grunde und der Höhe nach wurde nicht bestritten.

Erschwerte Einbringlichkeit:

§ 9 Abs. 5 des Gebrauchsabgabengesetzes ist als lex specialis zu § 9 Abs. 1 BAO anzusehen.

Im Gegensatz zu § 9 Abs. 1 BAO (Haftung für Abgabenschuldigkeiten) setzt § 9 Abs. 5 des Gebrauchsabgabengesetzes nicht die Uneinbringlichkeit der Gebrauchsabgaben 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.

Im gegenständlichen Fall wurde mit Beschluss des ***Gerichtes1*** vom ***Datum1*** das Konkursverfahren über das Vermögen der ***P-GmbH*** eröffnet. Gemäß Beschluss vom ***Datum5*** zeigte die Masseverwalterin an, dass die Insolvenzmasse nicht ausreicht, um die Masseforderungen zu erfüllen (Masseunzulänglichkeit).

Im Beschluss des Gerichtes vom ***Datum6*** wurde festgestellt, dass der Insolvenzverwalter nur anteilig befriedigt wird.

Gemäß ständiger Rechtsprechung ist Uneinbringlichkeit bereits anzunehmen, sobald im Lauf des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabenforderung im Konkurs mangels ausreichenden Vermögens nicht (nicht einmal mit einem ziffernmäßig bestimmbareren Teilbetrag) wird befriedigt werden können (VwGH 14.03.2001, 98/08/0332).

Im vorliegenden Fall ist aufgrund des § 9 Abs. 5 des Gebrauchsabgabengesetzes die Uneinbringlichkeit der Abgaben zwar nicht Voraussetzung für die Geltendmachung der Haftung, sondern lediglich, dass die Einbringlichkeit erschwert ist, jedoch wurde in der mündlichen Verhandlung durch den steuerlichen Vertreter zugestanden, dass im vorliegenden Fall aufgrund des Umstandes, dass die Insolvenzverwalterin nur anteilig befriedigt wird, die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabe bei der Primärschuldnerin feststeht.

Schuldhafte Pflichtverletzung:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinn des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrückung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. 9.11.2011, 2011/16/0070). Für die Haftung nach § 9 Abs. 5 des Gebrauchsabgabengesetzes gilt nichts anderes.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden.

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 Abgabentrückung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Auf dem Vertreterlastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen (vgl. VwGH vom 30. Jänner 2014, 2013/16/0229).

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

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrückzahlung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 25.11.2009, 2001/16/0291).

Dem Bf. oblag die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft, er hatte somit im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Die Jahresabgabe ist gemäß § 11 Abs. 3 GAG für jedes begonnene Abgabengrundjahr zu entrichten; Abgabengrundjahr ist das Kalenderjahr. Für das begonnene Abgabengrundjahr, für das die Gebrauchserlaubnis erteilt wurde, wird die Abgabe mit Ablauf eines Monats nach Bekanntgabe des die Gebrauchserlaubnis erteilenden Bescheides bzw. des gesonderten Abgabenbescheides fällig; für jedes spätere Abgabengrundjahr ist die Abgabe jeweils bis 31. Jänner im Vorhinein zu entrichten.

Im Sinne der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wäre vom Bf. darzutun gewesen, weshalb die Gebrauchsabgabe nicht bis 31. Jänner 2019 entrichtet wurde.

Diesbezüglich wurde kein Vorbringen erstattet.

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (z.B. VwGH 26.11.2002, 99/15/0249).

Für das Vorliegen einer völligen Mittellosigkeit zum Fälligkeitszeitpunkt liegen keinerlei Anhaltspunkte vor, da die dem Firmenbuch eingereichte Bilanz zum 31.12.2018 in den Aktiven € 37.747,75 als Kassabestand/Guthaben bei Kreditinstituten ausweist.

Es ist daher davon auszugehen, dass die haftungsgegenständliche Gebrauchsabgabe trotz Vorhandenseins liquider Mittel nicht zum Fälligkeitstag entrichtet wurde. Dies stellt eine schuldhaftige Pflichtverletzung dar, die zur Heranziehung des Bf. zur Haftung berechtigt.

Der Einwand des Bf., er habe bei der belangten Behörde (telefonisch) vorgesprochen und abgestimmt („weitere wie telefonisch mit der Magistratsabteilung 6 besprochen“ laut Schreiben vom 03.06.2019), dass es zu einer Umschreibung der Schanigebrauchsabgabe für 2019 auf die ***S*** GmbH komme, und er darauf vertraut habe, dass diese Umschreibung auch erfolgen würde, geht fehl.

Mit dem Vorbringen macht er den Grundsatz von "Treu und Glauben" geltend.

Zu diesem Grundsatz ist zu sagen, dass hier ein Vertrauen auf eine rechtsunrichtige Beurteilung der Behörde im Allgemeinen nicht geschützt ist (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 9. Juli 1997, 95/13/0124). Eine unter dem Gesichtspunkt des Grundsatzes für Treu und Glauben relevante Enttäuschung im Vertrauen auf eine von der Abgabenbehörde erteilte Rechtsauskunft könnte u.a. nur dann vorliegen, wenn diese Auskunft Grundlage für eine die Steuerfolgen auslösende Disposition des Steuerpflichtigen gewesen ist (vgl. z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Mai 1999, 97/15/0028 und 0029, sowie vom 7. Juni 2001, 98/15/0065).

Der Übernahmestichtag des Standortes ***Adr.*** war der 1. Juni 2019, somit ein Zeitpunkt der lange nach der Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Gebrauchsabgabe 2019 liegt.

An der Fälligkeit und der daraus abgeleiteten Haftungsvoraussetzung hat sich durch die behauptete vertragliche Übernahme der Gebühr (der Vertrag wurde nicht vorgelegt) durch die ***S*** GmbH nichts geändert.

Es mag dahingestellt bleiben, ob bzw. welche eine solche Zusage überhaupt getätigt wurde, denn die die Haftung auslösende Pflichtverletzung zu diesem Zeitpunkt bereits verwirklicht. Der Grundsatz von Treu und Glauben kann somit mangels Vorliegens der Voraussetzungen nicht zur Anwendung kommen.

Weiters hat auch der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung dargetan, dass es keinen Einfluss auf den Haftungstatbestand hat, wenn sich ein Dritter gegenüber der Abgabepflichtigen oder dem Geschäftsführer verpflichtet hat, die rückständigen Abgaben zu tragen (vgl. etwa VwGH vom 18.10.2005, 2004/14/0112 und VwGH vom 02.09.2009, 2008/15/0201).

Davon abgesehen hat der Bf. zwar, wie bereits ausgeführt, vorgebracht, dass die belangte Behörde von der Übernahme der Gebrauchsabgabe durch die ***S*** GmbH zwar informiert worden sei, diese keine Einwände gehabt hätte, der Bf. hat jedoch nicht dargetan, dass die Folgen einer eventuellen Nichtentrichtung der Gebrauchsabgabe durch die Übernehmerin besprochen worden sei, bzw. dass ihm zugesichert worden wäre, dass die Übernahme für die Primärschuldnerin gegenüber der belangten Behörde schuldbefreiend und für den Bf. haftungsbefreiend sei. Weiters konnten vom Bf. weder der Zeitpunkt des Telefongespräches noch der Gesprächspartner genannt werden. Da auch der Vertreter der belangten vorgebracht hat, dass der Gesprächspartner nicht ermittelt haben werden können, wäre – selbst bei Relevanz des Vorbringens - der Inhalt des Gespräches nicht verifizierbar gewesen.

Der Haftungstatbestand wurde durch die Nichtentrichtung der Gebrauchsabgabe zum Fälligkeitstag (31. Jänner 2019) verwirklicht. Die Geltendmachung der Haftung hätte nur durch nachträgliche Entrichtung der Gebühr vermieden werden können, die jedoch unstrittig nicht erfolgt ist.

Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die erschwerte Einbringlichkeit

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

Ermessen

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

Im vorliegenden Fall kann die Gebrauchsabgabe infolge der Konkurseröffnung über das Vermögen der Primärschuldnerin nicht bzw. nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden.

Vom Bf. wurde grundsätzlich nicht aufgezeigt, dass die Haftung wegen seiner berechtigten Interessen nicht geltend gemacht werden dürfe. Derartige Umstände sind auch für das Bundesfinanzgericht nicht ersichtlich. Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften des Haftungspflichtigen stünden im Übrigen der Geltendmachung der Haftung nicht entgegen (vgl. zB VwGH 25.11.2009, 2008/15/0220 mwN).

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

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

In der mündlichen Verhandlung verwies der Bf. auf seine eingeschränkte finanzielle Situation. Die beschriebene Vermögenssituation des Bf. steht allerdings nach der Judikatur des

Verwaltungsgerichtshofes in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Selbst wenn man von einer Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten ausgehen müsste, würde dieser Umstand alleine nicht dazu führen, eine Haftungsinanspruchnahme des Bf. als unzweckmäßig im Sinne des § 20 BAO anzusehen, weil nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes insoweit darauf hinzuweisen ist, dass die allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177).

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.

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 20. Jänner 2022