

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***15*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Reinhard Blaschon, Thurygasse 3/8, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 2. Mai 2018 gegen den Haftungsbescheid des Magistrats der Stadt Wien Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 25. April 2018 ***16*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und die Haftungsinanspruchnahme nach § 6a Kommunalsteuergesetz, § 6a Dienstgeberabgabengesetz und § 80 BAO auf folgende Abgabenschuldigkeiten der ***1*** eingeschränkt

(Summe: € 3.210,07):

Abgabe	Zeitraum	Betrag
Kommunalsteuer	5/2017	681,48
Kommunalsteuer	6/2017	1.104,10
Kommunalsteuer	7/2017	476,02
Kommunalsteuer	8/2017	567,34
Kommunalsteuer	9/2017	131,82
Dienstgeberabgabe	5/2017	77,31
Dienstgeberabgabe	6/2017	88,00
Dienstgeberabgabe	7/2017	54,00
Dienstgeberabgabe	8/2017	24,00

Dienstgeberabgabe	9/2017	6,00
-------------------	--------	------

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 Haftungsbescheid vom 17.4.2018 wurde der Bf. für offene Abgabenschuldigkeiten der ***1*** Haftung herangezogen:

„I. Gemäß § 6a des Kommunalsteuergesetzes 1993 - KommStG 1993, BGBl. Nr. 819/1993, in der derzeit geltenden Fassung, wird Herr ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen der ***1***, Adresse w.o., in der Höhe von Euro 3.367,75 für den Zeitraum Jänner bis September 2017 haftbar gemacht und aufgefordert, diesen Betrag gemäß § 224 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung - BAO, BGBl. Nr. 194/1961, in der derzeit geltenden Fassung, binnen einem Monat ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten, widrigenfalls die zwangsweise Einbringung veranlasst wird.

II. Gemäß § 6a des Dienstgeberabgabengesetzes, LGBl. für Wien Nr. 17/1970, in der derzeit geltenden Fassung, wird Herr ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** für den Rückstand an Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen der ***1***, Adresse w.o., in der Höhe von Euro 283,56 für den Zeitraum Jänner bis September 2017 haftbar gemacht und aufgefordert, diesen Betrag gemäß § 224 Abs. 1 BAO binnen einem Monat ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten, widrigenfalls die zwangsweise Einbringung veranlasst wird.“

Zur B e g r ü n d u n g wurde ausgeführt:

„Gemäß § 6a Abs. 1 des zitierten Kommunalsteuergesetzes haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffende Kommunalsteuer insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Falle der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Nach § 6a Abs. 1 des Dienstgeberabgabengesetzes haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese betreffende Dienstgeberabgabe insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Falle der Konkurseröffnung.

§ 9 Abs. 2 BAO gilt sinngemäß.

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

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***17*** 2017 zur Zahl ***7*** wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Konkursverfahren eröffnet. Die bereits vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung ist durch die Eröffnung des Konkursverfahrens jedenfalls erfüllt.

Herr ***Bf1*** ist im Firmenbuch als Geschäftsführer der oben angeführten Gesellschaft eingetragen und hat weder die Bezahlung veranlasst, noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen.

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

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

Der Rückstand setzt sich laut Abgabekonto wie folgt zusammen:

Rückstand Zeitraum Betrag in EUR Kommunalsteuer 1-9/17 3.301,72, Säumniszuschlag 66,03
Dienstgeberabgabe 1-9/17 278,00, Säumniszuschlag 5,56, Summe: € 3.651,31.“

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 2.5.2018 mit folgendem Vorbringen:

„Der vorbezeichnete Bescheid wird vollumfänglich angefochten.

Mit dem angefochtenen Bescheid wird der Partei gemäß § 6a KommStG 1993 in Verbindung mit den §§ 80 ff BAO für den Zeitraum von Jänner bis September 2017 ein Betrag in Höhe von EUR 3.367,75 vorgeschrieben. Weiters wird der Partei gemäß § 6a des Dienstgeberabgabengesetzes in Verbindung mit den §§ 80 ff BAO für den Zeitraum von Jänner bis September 2017 ein weiterer Betrag in Höhe von EUR 283,56 vorgeschrieben.

1. Sachverhalt

Bei der ***1*** handelt es sich um ein Unternehmen, welches im März 2016 gegründet wurde und bis zur Konkurseröffnung im Bereich der Wohnungssanierung und Wohnungsräumung tätig ist. Geschäftsführer dieses Unternehmens ist ***Bf1***.

Im Februar 2017 kam es zu einem Treffen mit Vertretern der ***1*** und der ***2*** („***3***“). Bei der ***3*** handelt es sich um ein Unternehmen, welches im Bereich des Immobilienhandels tätig ist. Im Wesentlichen sollten im Zuge dieser Besprechung die Rahmenbedingungen dafür festgelegt werden, dass die ***1*** für ***3*** zwei Baustellen in Wien, die bereits von einem anderen Unternehmen begonnen wurden, fertig stellt. Im Detail wurde dabei folgendes vereinbart:

- Die ***1*** sollte nach den Vorgaben der ***3*** die Arbeiter der ***4*** („***5***“), welche zuvor auf Baustellen der ***3*** tätig war, übernehmen. Dabei handelt es sich um 18 Arbeiter, welche zuvor für die ***5*** tätig waren. Diese Arbeiter haben nämlich bereits zuvor an den beiden Baustellen gearbeitet und haben sich bereits in der Vergangenheit aus der Sicht von ***3*** als zuverlässig erwiesen.
- Vereinbarung wurde weiters, dass sämtliche Kosten dieser Arbeiter einschließlich jedweder Nebenkosten durchverrechnet werden, sodass die ***1*** daher die hinsichtlich dieser Arbeiter anfallenden Kosten eins zu eins an die ***3*** weiter verrechnet.
- Eine inhaltsgleiche Vereinbarung wurde betreffend die Materialkosten getroffen.

Demnach sollten jene Kosten, welche die ***1*** für diese Baustellen aufgewendet hat, von ***3*** eins zu eins ersetzt werden. Schließlich sollten auch sämtliche Kosten für den laufenden Betrieb der ***1***, wie Finanzamtsverbindlichkeiten und Vorschriften der Stadt Wien (also auch die verfahrensgegenständlichen Abgaben) an ***3*** weiterverrechnet werden.

- Gegenstand der Vereinbarung war ferner, dass unabhängig von den Lohnkosten der auf der Baustelle von ***3*** tätigen Arbeitern auch die beiden damaligen Geschäftsführer der ***1***, ***Bf1*** und ***6***, ein angemessenes Gehalt von ***3*** erhalten sollen.

Neben den zuletzt genannten Geschäftsführerbezügen bestand die Veranlassung der ***1*** zum Abschluss einer derartigen Vereinbarung vordergründig darin, künftig weitere Aufträge von ***3*** bzw. der dahinterstehenden Personen erhalten zu können. Diese Hoffnung wurde seitens ***3*** und der für sie auftretenden Personen auch genährt, als dezidiert mitgeteilt wurde, dass die ***1*** aufgrund der im Rahmen der beiden Baustellen geleisteten Hilfestellung künftig lukrative Aufträge bekommen wird.

Diese Vereinbarung wurde anfänglich auch umgesetzt.

Auf Basis dieser Vereinbarung wurde von ***3*** im Zeitraum von Februar bis Juni 2017 insgesamt ein Betrag in Höhe von EUR 278.000,00 an die ***1*** bezahlt. In diesem Zeitraum kam die ***1*** auch sämtlichen sie treffenden (abgabenrechtlichen) Verpflichtungen nach. Danach stellte die ***3*** sämtliche Zahlungen an die ***1*** rechtswidriger Weise ein.

Da die ***3*** somit keine Zahlungen mehr leistete, die ***1*** daher insbesondere auch die Forderungen der WGKK nicht (mehr) beglichen konnte, stellte die WGKK einen Insolvenzeröffnungsantrag und wurde über das Vermögen der ***1*** am ***18***2017 das Insolvenzverfahren eröffnet (***7*** HG Wien).

Mit Schreiben vom 27.12.2017 trat der Insolvenzverwalter über das Vermögen der ***1***, Herr ***8***, an ***3*** heran und forderte diese im Hinblick auf den oben geschilderten und des sich auch aus dem angeschlossenen Schreiben ergebenden Sachverhaltes auf, einen Betrag von EUR 151.255,57 an den Insolvenzverwalter als Vertreter der ***1*** zu bezahlen. Da die ***3*** dieser Aufforderung nicht entsprochen hat, brachte der Insolvenzverwalter im Jänner 2018 Klage gegen die ***3*** ein.

Das Verfahren ist derzeit beim Handelsgericht Wien anhängig.

Nach dem Informationsstand von ***Bf1*** gab es auch noch weitere Unternehmen, welche mit ***3*** eine ähnliche Vereinbarung getroffen haben und welche seitens ***3*** dann ebenso wenig eingehalten wurde.

Wie schon zuvor die ***1*** die Agenden der zwischenzeitig insolventen ***5*** übernommen hatte, übernahm nach der ***1*** die ***9*** und ***10*** die weiteren Arbeiten auf den beiden Baustellen. Schließlich wurde auch über das Vermögen der ***9*** am ***19***2017 ein Insolvenzverfahren eröffnet (***11*** LG ***12***).

Unabhängig von der zivilrechtlichen Anspruchsdurchsetzung des Insolvenzverwalters gegen ***3*** liegt daher auch der Verdacht einer gerichtlich strafbaren Handlung von für die ***3*** handelnden Organe vor.

Jedenfalls hat die ***1*** und ***Bf1*** stets sämtliche Abgabenverbindlichkeiten pünktlich entrichtet und wurde durch die Schaffung einer entsprechenden Organisation, insbesondere durch die steuerliche Vertretung, sichergestellt, dass sämtliche einschlägigen Verpflichtungen eingehalten werden.

Die finanzielle Schieflage war ausschließlich dadurch bedingt, dass ***3*** die vertraglich geschuldeten Zahlungen rechtswidrig einstellte. (Erst) Danach war die ***1*** nicht mehr in der Lage, ihren finanziellen Verpflichtungen nachzukommen.

B e w e i s: Aufforderungsschreiben des Insolvenzverwalters der ***1*** vom 27.12.2017 (Beilage ./1); PV von ***Bf1***, p.A. ***Bf1-Adr***; zeugenschaftliche Einvernahme von ***6***, p.A. ***Bf1-Adr***; zeugenschaftliche Einvernahme von ***10***, ***13***;

Beischaffung des Aktes ***7*** HG Wien (***1***)

Beischaffung des Aktes ***11*** LG ***12*** (***9***)

2. Beschwerdepunkte

2.1. Inhaltliche Rechtswidrigkeit des Haftungsbescheides

2.1.1. Nicht gegebene Fälligkeit einer Ausfallshaftung

Seitens der erstinstanzlichen Behörde wurde im Insolvenzverfahren der ***1*** mit Forderungsanmeldung vom 28.11.2017 die auch den Gegenstand des angefochtenen Haftungsbescheides bildende Abgabeforderung angemeldet (ON 14).

Diese Forderung wurde vom Insolvenzverwalter der ***1*** bestritten.

Unabhängig davon, dass die Existenz der dem angefochtenen Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Forderung infolge Bestreitung durch den Insolvenzverwalter fraglich ist, sind die Voraussetzungen für eine Inanspruchnahme der Partei nicht gegeben.

Denn alleine die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen des Vertretenen gestattet noch nicht den zwingenden Schluss auf die Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung; die Uneinbringlichkeit kann sich erst im Laufe des Insolvenzverfahrens herausstellen.

Uneinbringlichkeit ist vor vollständiger Abwicklung des Konkurses (nur dann) anzunehmen, wenn feststeht, dass die Abgabeforderung nicht befriedigt werden kann; dazu bedarf es nachprüfbarer Feststellungen über die Befriedigungsaussichten beim Gemeinschuldner (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO 3 § 9, Rz 47c ff).

Die Schilderungen zum Sachverhalt haben gezeigt, dass der Insolvenzverwalter gegen jene Gesellschaft, die die Insolvenz der ***1*** verursacht hat, eine erhebliche Forderung gerichtlich geltend macht. Solange die Uneinbringlichkeit dieser Forderung nicht festgestellt wird, kann auch die abgabenrechtliche Ausfallshaftung des Vertreters nicht schlagend werden.

B e w e i s: Forderungsanmeldung ON 14 vom 18.11.2017 (Beilage ./2);

Auszug aus dem Anmeldeverzeichnis (Beilage ./3)

2.1.2. Keine schuldhafte Verletzung von Abgabepflichten

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff. BAO bezeichneten Vertreter 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.

An einer solchen schuldhaften Pflichtverletzung fehlt es dann, wenn dem Abgabenschuldner die zur Begleichung der Abgabenschulden notwendigen Mittel fehlen. Den Vertreter trifft daher dann kein Verschulden am Unterbleiben der fälligen Abgabenzahlung, wenn der Vertretene über keine liquiden Mittel verfügt (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO 3, § 9, Rz 69b ff).

Die Schilderungen zum Sachverhalt haben gezeigt, dass die ***1*** ihre Abgabenverbindlichkeiten stets pünktlich entrichtet hat. Die Zahlung von Verbindlichkeiten ist erst zu jenem Zeitpunkt unterblieben, als ***3*** die vertraglich geschuldeten Leistungen nicht mehr an die ***1*** entrichtet hat und die ***1*** sohin nicht in der Lage war, ihre Verpflichtungen zu erfüllen.

Daraus folgt, dass ***Bf1*** kein Verschulden an der allenfalls nicht erfolgten Entrichtung der Beträge trifft und der Haftungsbescheid daher mit Rechtswidrigkeit belastet ist.

2.2. Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften

Die erstinstanzliche Behörde hat weiters Verfahrensvorschriften verletzt, bei deren Einhaltung sie zu einem anderen Ergebnis gekommen wäre.

Die erstinstanzliche Behörde verletzt ihre Verpflichtung zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes insofern, als die Fälligkeiten der Abgabenverbindlichkeiten unerwähnt bleiben und diese Fälligkeiten folglich auch nicht jenem Zeitpunkt gegenübergestellt werden können, zu welchem die ***1*** nicht mehr in der Lage war, ihre Verbindlichkeiten zu begleichen.

Derartige Feststellungen wären aber deshalb von Bedeutung gewesen, da - wie oben ausgeführt - eine Ausfallshaftung nur dann infrage kommen kann, wenn der Verpflichtete über ausreichende Mittel zur Tilgung fälliger Abgabenverbindlichkeiten verfügt hat. Ebenso wären Feststellungen dahingehend zutreffend gewesen, ob und bejahendenfalls in welcher Höhe die Verbindlichkeit tatsächlich uneinbringlich ist.

Diese Unterlassung belastet den angefochtenen Bescheid mit Rechtswidrigkeit.

3. Anträge

Die Partei stellt daher den A N T R A G,

1. den Haftungsbescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6 zu ***14*** vom 17.04.2018 wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes im gesamten Umfang aufheben;

in eventu

2. den Haftungsbescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6 zu ***14*** vom 17.04.2018 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften im gesamten Umfang aufheben und zur neuerlichen Verhandlung und Entscheidung an die erstinstanzliche Behörde zurückverweisen.

Mit Schreiben des Magistrats vom 8.5.2018 wurde der Bf. aufgefordert eine Gleichbehandlungsberechnung zur Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für Jänner bis September 2017 vorzulegen, wobei ihm zwar die gesetzlichen Vorgaben dazu ausführlich erklärt wurden, jedoch keine Zuordnung der im Haftungsbescheid enthaltenen Außenstände dieser Abgabenschuldigkeiten zu den einzelnen Monaten vorgenommen wurde.

Dieser Umstand, dass man sich mangels Zuordnung der Außenstände zu Fälligkeitstagen nicht in der Lage sehe eine Gleichbehandlungsberechnung zu erstellen, wurde durch den Vertreter des Bf. mit Mail vom 13. Juni 2018 an die Behörde festgehalten.

Mit Schreiben vom 4.3.2021 wurde dem Bf. eine Aufgliederung der Kommunalsteuern, der Säumniszuschläge und der Dienstgeberabgabe für die Monate 5/2017 bis 9/2017 bekannt gegeben und angeführt, dass Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe jeweils am 15. des darauffolgenden Monats zu entrichten seien. Zu den Säumniszuschlägen wurde nicht genannt, wann sie zu entrichten gewesen wären.

Abgabe	Zeitraum	Betrag
Kommunalsteuer	5/2017	681,48
Säumniszuschlag (SZ)		20,45
Kommunalsteuer	6/2017	1.104,10
SZ		22,08
Kommunalsteuer	7/2017	476,02
SZ		9,52
Kommunalsteuer	8/2017	567,34

SZ		11,35
Kommunalsteuer	9/2017	131,82
SZ		2,64
Dienstgeberabgabe	5/2017	77,31
SZ		2,12
Dienstgeberabgabe	6/2017	88,00
SZ		1,76
Dienstgeberabgabe	7/2017	54,00
SZ		1,08
Dienstgeberabgabe	8/2017	24,00
SZ		0,48
Dienstgeberabgabe	9/2017	6,00
SZ		0,12

Mit Schreiben vom 13.4.2021 wurde seitens des Bf. dazu eine Äußerung abgegeben:

„1. Einleitende Ausführungen

Richtig ist, dass ***Bf1*** vom 18.3.2016 bis zur Konkurseröffnung als Geschäftsführer der ***1*** bestellt war. Ebenso richtig auch, dass die rückständigen und vorstehend genannten Abgabebeträge als uneinbringlich anzusehen sind, weil das Konkursverfahren über die ***1*** am ***20***2019 nach Schlussverteilung gemäß § 139 IO aufgehoben und die ***1*** zwischenzeitig aus dem Firmenbuch gelöscht wurde.

2. Äußerung

Im Sinne der Einladung zur Stellungnahme ist festzuhalten, dass ***Bf1*** als Vertreter der ***1*** zu den im Schreiben vom 4.3.2021 angeführten Zeiträumen und Fälligkeitsdaten (wie auch schon zuvor) keine Mittel zur Verfügung gestanden waren, um die aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten zu tilgen. ***Bf1*** hält in diesem Zusammenhang fest, dass er von

der BUAK – Bauarbeiter- Urlaubs- und Abfertigungskasse im Hinblick auf den gleich gelagerten Sachverhalt ebenso mit einer Haftung für Zuschläge gemäß § 25 Abs. 7 BUAG konfrontiert wurde und bereits im Jahr 2019 eine detaillierte Stellungnahme zur gleichgelagerten Thematik abgegeben hat (gleiches gilt im Übrigen für die Ansprüche der vormaligen Wiener Gebietskrankenkasse sowie des Finanzamtes).

Bf1 erlaubt sich der leichteren Handhabung wegen auf die diesbezügliche Stellungnahme an die BUAK vom 26.8.2019 zu verweisen, deren Inhalt er auch zum Inhalt der gegenständlichen Äußerungen erhebt (Beilage ./1).

Aus dem aus der Stellungnahme der BUAK ersichtlichen Sachverhalt geht hervor, dass die ***1*** aus den dort genannten Gründen zum relevanten Zeitraum über keine ausreichenden liquiden Mittel verfügte, um die gegenständlichen Abgabenverbindlichkeiten zu tilgen. Ebenso geht aus diesen Ausführungen hervor, dass es ***Bf1*** als Vertreter der ***1*** gerade nicht vorgenommen hat, andere Gläubiger in einem höheren Ausmaß zu befriedigen als den Gläubiger von Abgabenverbindlichkeiten. Denn bezogen auf die gegenständlichen Abgaben ist festzuhalten, dass nach 16.8.2017 (Konkurseröffnung am ***18***2017) nur mehr Kleinbeträge an verschiedene Gläubiger bezahlt wurden, dies Zug um Zug gegen den Erhalt von Leistungen, welche für die Abwicklung des Betriebes zwingend erforderlich waren. Weiters geht aus dieser Aufstellung hervor, dass ***Bf1*** zu jenen Zeitpunkten, zu welchen der (noch) über liquide Mittel verfügen konnte, auch die entsprechenden Abgabenverbindlichkeiten gedealt hat. Diesbezüglich wird auf die Zahlungen an die Stadt Wien vom 24. 4. 2017 sowie auf Zahlungen vom 30.5.2017 verwiesen. Die BUAK teilte ***Bf1*** sodann mit Schreiben vom 2.9.2019 mit, aufgrund dieser Ausführungen von einer Inanspruchnahme von ***Bf1*** für Zuschläge Abstand zu nehmen. Auch seitens der WGKK und des Finanzamtes wurden nach der Übermittlung dieses Sachverhaltes samt entsprechender Belege keine weiteren Schritte zur Einbringlichmachung gesetzt. Sofern zur weitergehenden Beurteilung der Sach- und Rechtslage sämtliche Beilagen und Belege zu den in der Stellungnahme angeführt Zahlungen (vergleiche die dortige Tabelle auf den Seiten 9 ff) benötigt werden, wird höflich um entsprechende Rückäußerung ersucht.

Beweis: Parteieneinvernahme von ***Bf1***, zeugenschaftliche Einvernahme von ***6***, zeugenschaftliche Einvernahme des Insolvenzverwalters, Stellungnahme an die BUAK vom 26.8.2019, Schreiben der BUAK vom 2.9.2019

3. Anträge

Es ergeht daher der Antrag auf Kenntnisnahme und Absehen von einer persönlichen Inanspruchnahme von ***Bf1***.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 15.4.2021 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und die Haftungsinanspruchnahme auf Kommunalsteuer in der Höhe von 3.026,80 Euro und Dienstgeberabgabe in der Höhe von 254,87 Euro sowie der Haftungszeitraum auf Mai bis September 2017 eingeschränkt.

Zur Begründung führte die Behörde aus:

„Gemäß § 6a Abs. 1 des Kommunalsteuergesetzes 1993 - KommStG 1993, BGBl. Nr. 819/1993, in der derzeit geltenden Fassung, haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Kommunalsteuer insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Falle der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Gemäß § 6a Abs. 1 des Dienstgeberabgabengesetzes, LGBl. für Wien Nr. 17/1970, in der derzeit geltenden Fassung, haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Dienstgeberabgabe insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Falle der Konkurseröffnung. § 9 Abs. 2 BAO gilt sinngemäß.

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

Zu den im § 80 Abs. 1 BAO genannten Personen gehören auch die Geschäftsführer der Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die gemäß § 18 Abs. 1 des Gesetzes über Gesellschaften mit beschränkter Haftung, RGBl. Nr. 58/1906, die Gesellschaft gerichtlich und außergerichtlich zu vertreten haben.

Voraussetzungen für die Haftung sind also:

Eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die erschwerte Einbringung der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die erschwerte Einbringung.

Dass die im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabeforderungen tatsächlich bestehen, steht nach der Aktenlage fest.

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

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

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

In der Beschwerde wird im Wesentlichen angeführt, dass Herrn ***Bf1*** kein Verschulden an der allenfalls nicht erfolgten Entrichtung der Beträge treffe. Die Zahlung von Verbindlichkeiten sei erst zu jenem Zeitpunkt unterblieben, als die ***2*** die vertraglich geschuldeten Leistungen nicht mehr an die ***1*** entrichtet hätte und die ***1*** sohin nicht in der Lage gewesen wäre, ihre Verpflichtungen zu erfüllen.

Mit Schreiben vom 4. März 2021 wurde dem Beschwerdeführer der nach erfolgter Quotenzahlung bestehende Rückstand für den Zeitraum Mai bis September 2017 monatlich aufgeschlüsselt.

Gleichzeitig wurde er aufgefordert, als Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger eine Liquiditätsaufstellung für denselben Zeitraum vorzulegen.

Mit Schreiben vom 13. April 2021 wurde vom Beschwerdeführer eine Stellungnahme eingebracht, beigelegt wurden eine Stellungnahme an die BUAK sowie ein Schreiben der BUAK, wonach die Ansprüche gegen Herrn ***Bf1*** nicht weiter verfolgt werden.

In der Stellungnahme wird angeführt, dass aus dem aus der Stellungnahme an die BUAK ersichtlichen Sachverhalt hervorgehe, dass die ***1*** aus den dort genannten Gründen zum relevanten Zeitraum über keine ausreichend liquiden Mittel verfügte, um die gegenständlichen Abgabenverbindlichkeiten zu tilgen.

Bezogen auf die gegenständlichen Abgaben sei festzuhalten, dass nach dem 16.08.2017 (Konkurseröffnung am ***18***2017) nur mehr Kleinbeträge an verschiedene Gläubiger bezahlt worden wären, dies Zug um Zug gegen den Erhalt von Leistungen, welche für die Abwicklung des Betriebes zwingend erforderlich gewesen wären.

Nach dem Gleichbehandlungsgrundsatz hat der Vertreter vorhandene Mittel zwar nicht in erster Linie zur Begleichung der Abgabenschulden zu verwenden, er darf allerdings auch nicht den Abgabengläubiger schlechter behandeln, als alle anderen Gläubiger; er darf also nicht andere Verbindlichkeiten vor den Abgabenschulden erfüllen. Sind zwar Geldmittel vorhanden, reichen sie aber nicht zur Deckung aller fälligen Verbindlichkeiten aus, müssen - damit dem

Gleichheitsgrundsatz entsprochen wird - alle Verbindlichkeiten anteilig im gleichen Verhältnis erfüllt werden (VwGH vom 8.6.1982, 81/14/0171, 82/14/0070-0072).

Aus der in der Stellungnahme an die BUAK angeführten Auflistung der Zahlungen sind diverse Zahlungen bis September 2017 ersichtlich. 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 Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. Für die Haftung nach § 6a KommStG und nach § 6a des Wiener Landesgesetzes über die Dienstgeberabgabe gilt nichts anderes (vgl. VwGH Erkenntnis vom 24. Jänner 2013, 2012/16/0100).

Nach der ebenfalls ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes haftet der Vertreter für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenen auch dann, wenn die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten des Vertretenen nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre.

Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen (vgl. das erwähnte VwGH Erkenntnis vom 24. Jänner 2013, mwN).

Laut Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verstößt ein Geschäftsführer, der Abgabenschulden bei Fälligkeit nicht vollständig entrichtet, gegen die Gleichbehandlungspflicht dann nicht, wenn die Mittel, die ihm zur Verfügung stehen, nicht für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft ausreichen, er aber die Abgabenschulden im Vergleich zur Summe der anderen Verbindlichkeiten nicht schlechter behandelt und diesem Verhältnis entsprechend anteilig erfüllt; insoweit ist auch das Ausmaß der Haftung bestimmt. Dies setzt allerdings voraus, dass der Geschäftsführer im Verfahren betreffend seine Heranziehung zur Haftung die Grundlagen für die behördliche Feststellung des zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zur Bezahlung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Anteils an liquiden Mitteln beigebracht hat (VwGH vom 17. Dezember 2002, Zl. 2002/17/0151).

Der Vertreter hat den Nachweis, 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, zu erbringen. Vermag er nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen

diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden. Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen (VwGH vom 27. September 2012, Zl. 2009/16/0181).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bezieht sich der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung auch auf Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind, und kann eine Bevorzugung von Gläubigern auch in der Barzahlung von Wirtschaftsgütern in Form von Zug-um-Zug-Geschäften bestehen. Der vom Vertreter zu erbringende Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger hat somit auch die von der Gesellschaft getätigten Zug-um-Zug-Geschäfte zu erfassen (VwGH vom 28.4.2011, 2011/16/0084).

Die Einvernahme von Personen kann den geforderten Liquiditätsnachweis keinesfalls ersetzen.

Der Beschwerdeführer hat den geforderten Liquiditätsnachweis nicht erbracht, er haftet daher für den Rückstand zur Gänze.

Der Beschwerdeführer hat in seiner Beschwerde somit nicht den Nachweis erbracht, dass ihm die Erfüllung seiner Pflichten unmöglich war. Die Pflichtverletzung des Beschwerdeführers ergibt sich aus der Missachtung der abgabenrechtlichen Bestimmungen. Der Beschwerdeführer hätte Sorge tragen müssen, dass die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe für den Haftungszeitraum fristgerecht entrichtet wird.

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

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 20.5.2021 mit folgenden Ausführungen:

„1. Bisheriger Verfahrensgang

Mit Haftungsbescheid des Magistrates der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, vom 17.4.2018 wurde dem Beschwerdeführer unter Hinweis auf die Bestimmung des § 6a des Kommunalsteuergesetzes 1993 für den Zeitraum von Jänner bis November 2017 ein Betrag in Höhe von Euro 3.167,75 vorgeschrieben. Unter Hinweis auf die Bestimmung des § 6a des Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe wurde dem Beschwerdeführer ein Betrag von Euro 283,56 vorgeschrieben, dies für denselben Zeitraum.

Dies erfolgte im Wesentlichen der Begründung, dass über das Vermögen der Primärschuldnerin am 8.10.2017 das Insolvenzverfahren eröffnet worden und mit einer erschwerten Einbringung der Abgabenbeträge zu rechnen sei.

Dagegen wendet sich der Beschwerdeführer mit seiner Beschwerde vom 2.5.2018.

Im Zuge der Beschwerdeschrift wurde darauf hingewiesen, dass die ***1***, welche ausschließlich für einen Auftraggeber, namentlich für die ***2*** tätig war und die Primärschuldnerin auf Grundlage einer bestehenden Vereinbarung im Zeitraum von Februar bis Juni 2017 regelmäßig Beträge erhalten hat. (Anmerkung: Zahlreiche Sätze in diesem Schriftsatz sind unvollständig, der Satz wurde wortwörtlich wiedergegeben).

Im Zeitraum von Februar bis Juni 2017 wurde von ***3*** insgesamt ein Betrag in Höhe von Euro 278.000 an die ***1*** bezahlt. Dieser Betrag setzt sich wie folgt zusammen:

Es wurden 15 Eingänge im Zeitraum 6.2.2017 bis 27.6.2017 mit Datum und Betrag genannt.

Da ***3*** in weiterer Folge die Zahlungen unangekündigt und ohne Rechtsgrund einstellte, musste auch der Betrieb der Primärschuldnerin auf den Baustellen eingestellt werden. Damit war gleichzeitig der Umstand verbunden, dass infolge der Zahlungseinstellung durch den einzigen Auftraggeber bei der Primärschuldnerin ab Juni 2017 keine oder nur mehr eine sehr eingeschränkte Liquidität mehr verfügen konnte (Anmerkung: Auch dieser Satz wird wortwörtlich wiedergegeben).

Die offene Forderung der ***1*** gegen ***3*** belief sich auf insgesamt Euro 151.255,57.

Dieser Betrag wurde vom Masseverwalter über das Vermögen der Primärschuldnerin gerichtlich geltend macht. Dieses Verfahren wurde sodann mit einem Vergleich beendet, in welchem sich ***3*** verpflichtet hat, einen Betrag in Höhe von Euro 30.000 an den Masseverwalter der ***1*** zu bezahlen. Das von ***3*** im Zuge der Vergleichsverhandlungen kein höherer Beitrag zu leisten war, ist aus der Sicht von ***Bf1*** dem Umstand geschuldet, dass die wirtschaftliche Lage der ***3*** unklar war und infolge der Nichtverschriftlichung der Vereinbarung ein Beweisrisiko bestand.

Das beim Handelsgericht Wien geführte Insolvenzverfahren über das Vermögen der Primärschuldnerin wurde im Jahr 2019 aufgehoben. Es gelangte eine Quote von 10,114756 % zur Auszahlung. Die von der Magistratsabteilung 6 in diesem Verfahren angemeldete Forderung wurde vom Masseverwalter bestritten. In weiterer Folge des Verfahrens wurden seitens des Beschwerdeführers detaillierte Listen vorgelegt, aus welchen sich ergibt, dass die Primärschuldnerin im relevanten Zeitraum nicht, jedenfalls nicht vollständig, in der Lage war, die entsprechenden Verbindlichkeiten zu tilgen. Mit der gegenständlichen angefochtenen Beschwerde vor (Anmerkung: gemeint ist Beschwerde vorentscheidung) wurde der Haftungszeitraum auf Mai bis September 2017 eingeschränkt und die vorgeschriebenen Beträge entsprechend reduziert.

2. ergänzende Ausführungen

Wie im vorangegangenen Punkt erwähnt, hat der Beschwerdeführer im Zuge des bisherigen Verfahrens auch auf eine detaillierte Aufstellung verwiesen, in welcher sämtliche Zahlungseingänge und Zahlungsausgänge im relevanten Zeitraum verfasst wurden.

Eine dem korrespondierende Aufstellung der Behörde, in welcher die konkreten Beträge angeführt wurden, dies gegliedert nach dem jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt, liegt dem Beschwerdeführer nicht vor.

In der folgenden Aufstellung werden noch einmal sämtliche Zahlungsströme ersichtlich gemacht, welche in Bezug auf die ***1*** im Zeitraum von Mai bis September 2017 geflossen sind. Gutbuchungen sind in der Tabelle daran ersichtlich, dass vor den jeweiligen Beträgen in der Spalte „Betrag“ der Zahl kein Minus vorangestellt ist und der Betrag auch nicht in der Farbe Rot abgebildet ist.

Der folgenden Tabelle ebenso zu entnehmen sind jene Beträge, welche im relevanten Zeitraum an die Gläubiger ***1*** GmbH überwiesen wurden. Diese (Negativ-) Beträge sind rot markiert und ist diesen Beträgen ein Minus vorangestellt. Diese Beträge wurden zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt von der in der Tabelle in der Spalte „Empfänger/Auftraggeber“ genannten Person im Lastschriftverfahren einbezogen (bsp. Kontoführungsspesen, Versicherungsprämien, Leasingraten, Verbindungsentgelte). Die davon verschiedenen Verbindlichkeiten wurden von der ***1*** ebenso zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt an den in dieser Spalte ersichtlich gemachten Gläubiger bezahlt.

Betreffend der vereinzelt aufscheinenden Barabhebungen ist festzuhalten, dass diese Beträge für die Durchführung von Zug um Zug Geschäften aufgewendet wurden, nämlich für verschiedene Materialeinkäufe. In der Spalte „Saldo“ ist jener Betrag ersichtlich, welcher der ***1*** zu dem jeweils in der Spalte „Datum“ ersichtlichen Zeitpunkt zur Verfügung gestanden war. Die Spalte „Verwendungszweck“ gibt schließlich Auskunft darüber, welchem Grund die Zahlung zugrunde lag. In der Spalte „Beleg“ werden Belege für die entsprechenden Zahlungen vorgelegt. Die diesbezügliche Nummer deckt sich mit der Beilagenbezeichnung.

Analysiert man diese Aufstellung und die darin enthaltene Gegenüberstellung von Zahlungen und Verbindlichkeiten, so fällt zunächst auf, dass im Zeitraum von Mai bis September 2017 überwiegend Gläubiger mit kleineren Forderungen befriedigt wurden.

Festzuhalten ist aber weiters, dass der MA 6 im relevanten Zeitraum namentlich am 30.5.2017 ein Betrag von Euro 1.195,78 und am gleichen Tag ein weiterer Betrag in Höhe von Euro 152 zugekommen ist. Auch damit ist dokumentiert, dass eine Verletzung der Gleichbehandlungspflicht nicht vorliegt. Selbst wenn man von einer Verletzung der Gleichbehandlungspflicht ausgehen wollte, würde dies nicht dazu führen, dass der Beschwerdeführer nicht für sämtliche offene Abgabebeträge haften müsste, sondern nur im aliquoten Ausmaß.

Schließlich geht aus der jeweils dargestellten Saldoentwicklung hervor, dass die ***1*** nicht in der Lage war, die Forderung der MA 6 gänzlich zu tilgen (VwGH 26. 1.2005, 2002/08/0213), aber jedenfalls im Mai 2017 entsprechende Teilzahlungen an die MA 6 getätigt wurden.

Beweis: Klage des Masseverwalters über das Vermögen der Primärschuldnerin (Beilage 1); Schriftsatz des Masseverwalters über das Vermögen der Primärschuldnerin vom 12. 6.2018 (Beilage 2); Kontoauszug vom Geschäftskonto der Primärschuldnerin (Beilage 3); Konvolut von Belegen (Belege 1-18- Beilagenkonvolut 4); Beischaffung des Aktes ***7*** w des Handelsgerichtes Wien

Mit Mail vom 30.12.2021 wurde seitens des BFG beim Magistrat nach der Begründung zur teilweisen Stattgabe mittels BVE, einer Anrechnung der Konkursquote und von Fälligkeitstagen der Säumniszuschläge angefragt.

Dazu erging am selben Tag folgende Beantwortung:

„Die Säumniszuschläge wurden von der kontoführenden Stelle, Buchhaltungsabteilung 33, erst am 12.3.2018 auf den Abgabenkontoen vorgeschrieben, also erst nach erfolgter Konkursöffnung, aufgrund der Legung der Jahreserklärungen. Es wurden keine SZ-Bescheide erlassen.

Im Haftungsbescheid wurde der Zeitraum Jänner bis September 2017 angeführt, da die Abgabebeträge in den Jahreserklärungen nur in einem Jahresbetrag angegeben werden. Im Schreiben vom 4.3.2021 wurde der Rückstand aufgrund der Dienstgeberlohnkonten monatlich aufgeschlüsselt, um dem Beschwerdeführer die Möglichkeit zu geben, eine Liquiditätsaufstellung vorzulegen. Anlässlich der Aufschlüsselung wurde festgestellt, dass der Zeitraum Jänner bis März 2017 durch Zahlungen komplett abgedeckt ist. Für April wurde eine zu niedrige Zahlung geleistet. Die Quote wurde auf den ältesten Rückstand angerechnet, dadurch wurde der Zeitraum April ebenfalls komplett abgedeckt und der Rest der Quote für den Rückstand Mai 2017 angerechnet. Dadurch hat sich eine Präzisierung des Haftungszeitraumes ergeben. Die betragsmäßige Einschränkung erfolgte nur aufgrund der geleisteten Quotenzahlungen in der Höhe von 340,96 Euro (Kommunalsteuer) und 28,69 (Dienstgeberabgabe). Die Begründung der Einschränkungen wurde irrtümlich in der Beschwerdevorentscheidung nicht angeführt. Im Spruch der Beschwerdevorentscheidung sind die Säumniszuschläge jeweils im Haftungsbetrag enthalten.“

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 1 des Kommunalsteuergesetzes 1993 (KommStG) unterliegen der Kommunalsteuer die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind.

Die Steuerschuld entsteht gemäß § 11 Abs. 1 KommStG mit Ablauf des Kalendermonats, in dem u.a Lohnzahlungen gewährt worden sind.

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

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

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

Gemäß § 6a Abs. 1 des Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe haften die in den §§ 80 ff Bundesabgabenordnung - BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Dienstgeberabgabe insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Konkursöffnung. § 9 Abs. 2 Bundesabgabenordnung - BAO gilt sinngemäß.

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

Unbestritten ist die Tatsache, dass die Primärschuldnerin, die ***1***, nach Abschluss eines Konkursverfahrens am ***21***2019 im Firmenbuch gelöscht wurde, die offenen Abgabenschuldigkeiten sind somit bei der Primärschuldnerin nicht mehr einbringlich zu machen. Die Quotenzahlungen aus dem Konkursverfahren wurden auf die nach den Fälligkeitstagen ältesten Abgabenschuldigkeiten angerechnet.

Der Bf. fungierte ab 18.3.2016 bis zur Konkurseröffnung am ***19***2017 als handelsrechtlicher Geschäftsführer der ***1***, damit oblag ihm für die Entrichtung der im Zeitraum seiner Geschäftsführung fällig gewordenen Abgaben Sorge zu tragen.

Feststellungen darüber, ob der Haftungsinanspruchnahme ein Abgabenbescheid vorangegangen ist, bedarf es nur dann, wenn der Haftungsschuldner Einwendungen gegen den Abgabenanspruch erhebt. Ist dem Haftungsbescheid ein an den Abgabepflichtigen ergangener Abgabenbescheid vorangegangen, ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten.

Durch § 248 BAO ist dem Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt. Ist der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid vorangegangen, gibt es eine solche Bindung nicht. In einem solchen Fall ist die Frage, ob ein Abgabenanspruch gegeben ist, als Vorfrage im Haftungsverfahren von dem für die Entscheidung über die Haftung zuständigen Organ zu entscheiden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 19. Dezember 2002, 2000/15/0217, m.w.N.).

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

Zu den Säumniszuschlägen ist jedoch festzustellen, dass die belangte Behörde mitgeteilt hat, dass diese nicht bescheidmäßig festgesetzt, sondern erstmals im Haftungsbescheid geltend gemacht wurden.

Da diese gemäß § 217a Z 2 BAO im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides, diesfalls des Haftungsbescheides vom 17.4.2018, und daher erst nach Konkurseröffnung fällig wurden, kann diesbezüglich hinsichtlich deren Nichtentrichtung bei Fälligkeit keine schuldhaftes Pflichtverletzung des Bf. vorliegen, da ihre Fälligkeit eben nicht mehr in den Zeitraum seiner Geschäftsführung fiel.

Der Beschwerde war somit hinsichtlich der Haftungsinanspruchnahme für Säumniszuschläge der ***1*** stattzugeben.

Zu den Abgabenschuldigkeiten an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe laut Haftungsbescheid:

Es liegen weder Einwendungen des Bf. zur Höhe der in der BVE genannten Abgabenschuldigkeiten noch zur Einschränkung der Haftungszeiträume vor, daher wird der Aktenlage und den Angaben der Behörde folgend seitens der BFG ebenfalls mit Stattgabe hinsichtlich der Haftungsinanspruchnahmen für die Zeiträume Jänner bis April 2017 vorgegangen.

Zu den verbleibenden, offenen Abgabenschuldigkeiten ist zunächst auf die ständige Rechtsprechung des VwGH zu verweisen, wonach es dem Vertreter obliegt, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - zu treffen. Dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, ist schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen (vgl. VwGH 19.05.2015, 2013/16/0016).

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

Der Vertreter haftet für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen (vgl. VwGH vom 30. Jänner 2014, 2013/16/0229).

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

Weist der Haftungspflichtige nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176).

Die Behörde hat dem Bf. mit Schreiben vom 8.5.2018 und nochmals mit Schreiben vom 4.3.2021 detailliert beschrieben wie ein Gleichbehandlungsnachweis zu erstellen sei:

„Die Liquiditätsaufstellung hat für den genannten Betrachtungszeitraum und auf die Fälligkeit bezogen folgende Angaben zu enthalten, wobei der jeweilige Betrachtungszeitraum zwischen dem Entstehen der einzelnen Abgabe bis zu deren Fälligkeit fällt:

1. Eine Auflistung der im jeweiligen Betrachtungszeitraum bestandenen (fällt zwischen 16. des Vormonats und 15. des Fälligkeitsmonats) und neu entstandenen Verbindlichkeiten, in Gegenüberstellung mit
2. einer Auflistung aller Zahlungen (inklusive Zahlungen zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes bzw. Zug-um-Zug Geschäfte) und sonstigen Tilgungen im Betrachtungszeitraum (zwischen 16. des Vormonats und 15. des Fälligkeitsmonats) und
3. einer Aufstellung der liquiden Mittel zum Fälligkeitstag (15. des Fälligkeitsmonats).
(Beispiel: Der Betrachtungszeitraum „Mai 2018“ ist der Zeitraum vom 16.5.2018 bis einschließlich 15.6.2018).

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

Als Musterbeispiel wird folgende Tabelle, die eine korrekte Abfolge einer Aufstellung für den Monat Jänner 2018 mit 2 fiktiven Verbindlichkeiten enthält, dargestellt:

Gläubiger Firmenname	Verbindlichkeiten 16.1.2018	Neu entstandene Verbindlichkeiten v. 16.1.2018 bis 15.2.2018	Zahlung v. Verbindlichkeiten v. 16.1.2018 bis 15.2.2018	Stand Verbindlichkeiten 15.2.2018
Wien Energie	€ 5.000	€ 2.000	€ 2.500	€ 4.500
StB. Mustermann	€ 3.500	€ 2.000	€ 500	€ 5.000

Darüber hinaus ist eine Aufstellung der liquiden Mittel zum jeweiligen Fälligkeitstag (15. des Folgemonats) beizubringen. Weiters hat die Liquiditätsaufstellung eine Quotenberechnung zu enthalten. Die Liquiditätsaufstellung muss für die Behörde rechnerisch nachvollziehbar und aussagekräftig sowie durch entsprechende Unterlagen belegt sein.“

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderten Liquiditätsstatus - in Form einer Gegenüberstellung von liquiden Mitteln und Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben, wobei es auf die Abgabenverbindlichkeiten einerseits

und die Summe der übrigen Verbindlichkeiten andererseits ankommt - hat der Bf. jedoch trotz dieser Aufforderung durch die belangte Behörde nicht aufgestellt.

Die pauschale Behauptung, die Abgabenbehörde sei nicht benachteiligt, bzw. alle Gläubiger gleich behandelt worden, reicht nicht aus (VwGH 22.09.1999, 96/15/0049).

Der Bf. hat eine Tabelle mit Datum, Saldo, Betrag, Empfänger/Auftraggeber und Verwendungszweck vorgelegt.

Die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe für 5/2017 waren am 15.6.2017 fällig. Aus der Tabelle geht aber nicht hervor über welche liquiden Mittel die ***1*** am 15.6.2017 verfügen konnte und wie sie diese verteilt hat. Am 14.6.2017 scheint eine Barabhebung für Materialkosten von € 400,00 auf, dies bestätigt die Angaben des Bf., dass eben auch weiterhin Ausgaben für den laufenden Betrieb getätigt wurden.

Auch zu den Fälligkeitstagen 15.7.2017, 15.8.2017, 15.9.2017 und 15.10.2017 wurden keine Gleichbehandlungsberechnungen nach dem seitens der Behörde übermittelten Muster erstellt.

Die Tabelle endet mit 27.9.2017, somit vor dem Fälligkeitstag 15.10.2017, wobei am 14.9.2017 wiederum eine Barabhebung für Materialkosten eingetragen ist.

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

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

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

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei

die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

Ein solcher Fall liegt hier im Hinblick auf die bereits erfolgte Löschung der GmbH im Firmenbuch nicht vor, zudem hat der Bf. in der Beschwerde auch keine Einwendungen zum Ermessen vorgebracht.

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.

So eine Rechtsfrage lag verfahrensgegenständlich nicht vor.

Wien, am 10. Jänner 2022