

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Maximilian Schludermann, Ditscheinergasse 2/4, 1030 Wien, über die Beschwerde vom 8. August 2016 gegen den Bescheid des ***MA*** vom 5. Juli 2016, GZ.: ***5***, betreffend Haftung gemäß § 6a des Kommunalsteuergesetzes 1993 und § 6a des Wiener Dienstgeberabgabengesetzes nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 3. März 2022 in Anwesenheit der Beschwerdeführerin und ihres steuerlichen Vertreters, den Vertretern des Magistrats ***9*** sowie der Schriftführerin ***7*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben. Die Haftung wird gemäß § 6a Kommunalsteuergesetz und § 6a Wiener Dienstgeberabgabengesetz auf einen Betrag von € 6.337,91 (statt bisher € 6.410,73) eingeschränkt, und zwar auf folgende Abgabenschuldigkeiten und Säumniszuschläge:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Kommunalsteuer	12/2011	268,91
Kommunalsteuer	2012	360,00
Kommunalsteuer	2013	4.312,88
Säumniszuschlag		25,47
Kommunalsteuer	1/2014	363,83
Dienstgeberabgabe	2013	905,22
Säumniszuschlag		5,60
Dienstgeberabgabe	1/2014	96,00
	gesamt:	6.337,91

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Haftungsbescheid vom 5. Juli 2016, GZ.: ***5***, wurde die nunmehrige Beschwerdeführerin ***Bf1*** (in der Folge kurz Bf. genannt)

I. Gemäß § 6a des Kommunalsteuergesetzes 1993 - KommStG 1993, BGBl. Nr. 819/1993, in der derzeit geltenden Fassung, für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen der X-GmbH, in der Höhe von € 5.403,91 für den Zeitraum Dezember 2011 bis Jänner 2014 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 werde.

II. Gemäß § 6a des Wiener Dienstgeberabgabegesetzes, LGBL. für Wien Nr. 17/1970, in der derzeit geltenden Fassung, für den Rückstand an Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen der X-GmbH in der Höhe von € 1.006,82 für den Zeitraum Jänner 2013 bis Jänner 2014 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 werde.

Zur Begründung wurde wie folgt 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 Dienstgeberabgabegesetzes 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 ***2*** zur Zahl ***1*** wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Konkursverfahren eröffnet und am 27. März 2015 nach Schlussverteilung aufgehoben. Der Rückstand ist bei der Primärschuldnerin uneinbringlich.

Frau ***Bf1*** war im Firmenbuch als Geschäftsführerin der oben angeführten Gesellschaft eingetragen und daher verantwortlicher Vertreter. Die schuldhafte Pflichtverletzung der ihr gemäß § 80 BAO auferlegten Pflichten ist im gegenständlichen Fall dadurch gegeben, dass sie es unterlassen hat, für die termingemäße Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Es ist daher die gesetzliche Voraussetzung für die Haft- und Zahlungspflicht gegeben.

Sie hat somit die ihr als Geschäftsführerin der im Spruch genannten Gesellschaft auferlegten Pflichten verletzt und ist daher für den Rückstand haftbar, da dieser bei der Gesellschaft nicht eingebracht werden kann.

Die Geltendmachung der Haftung entspricht auch den Ermessensrichtlinien der Zweckmäßigkeit und Billigkeit nach § 20 BAO, da der Rückstand bei der Primärschuldnerin uneinbringlich ist.

Der Rückstand setzt sich laut Abgabenskonto wie folgt zusammen:

Rückstand	Zeitraum	Betrag in EUR
Kommunalsteuer	12/11	268,91
Säumniszuschlag		5,37
Kommunalsteuer	2012	360,00
Säumniszuschlag		7,20
Kommunalsteuer	2013	4.312,88
Säumniszuschlag		78,45
Kommunalsteuer	1/14	363,83
Säumniszuschlag		7,27
Dienstgeberabgabe	2013	905,22
Säumniszuschlag		5,60
Dienstgeberabgabe	1/14	96,00
	gesamt:	6.410,73

Mit Schreiben vom 19. April 2016 wurde um Fristerstreckung für die Vorlage eines Gleichbehandlungsnachweises und einer weiteren Stellungnahme bis 31. Mai 2016 ersucht. Es wurde jedoch kein weiteres Schreiben eingebracht.

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 Abgabeschulden 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).

Von einer anteiligen Begleichung kann nicht gesprochen werden, wenn z.B. die Löhne zur Gänze ausbezahlt werden und die Abgaben nicht entrichtet werden, denn zur Vermeidung eines haftungsrelevanten Verschuldens hätten die anfallenden Abgabenverbindlichkeiten zumindest anteilig entrichtet werden müssen und die Löhne nur in entsprechend geringerem Ausmaß ausbezahlt werden dürfen. (VwGH v. 25.1.1999, 97/17/0144; 29.6.1999, 99/14/0040).

Im gegenständlichen Fall wurden laut Aktenlage zwar die Löhne und Gehälter im Haftungszeitraum ausbezahlt, die damit fälligen Abgaben wurden jedoch nicht entrichtet. Durch die Schlechterstellung des Abgabengläubigers hat die Haftungspflichtige somit ihre Pflicht zur Gleichbehandlung aller Gläubiger verletzt.“

Gegen diesen Haftungsbescheid richtet sich die Beschwerde der Bf. vom 8.8.2016, mit welcher wie folgt vorgebracht wird:

„Der Haftungsbescheid wird seinem gesamten Inhalt nach angefochten.

Die Einschreiterin wurde mit dem bekämpften Haftungsbescheid als Geschäftsführerin der insolventen X-GmbH für offene Kommunalsteuer, Dienstgeberabgabe und Säumniszuschläge in Anspruch genommen.

Da die Behörde erster Instanz keine nachvollziehbare Aufstellung der in Haftung gezogenen Rückstände übermittelt hat, war die Erstellung von Gleichbehandlungsnachweisen nicht möglich.

Gleichbehandlungsnachweise sind für die in Haftung gezogenen Monate jeweils monatlich in einer Gegenüberstellung der sonstigen Verbindlichkeiten und darauf geleisteter Zahlung sowie gegenüber dem Magistrat bestehender Verbindlichkeiten und deren Zahlung zu erarbeiten. Dies ist nicht möglich, wenn - wie im gegenständlichen Fall sowohl in Aufforderung als auch im angefochtenen Bescheid Kommunalsteuer für ein gesamtes Jahr bzw. Dienstgeberbeiträge für

ein gesamtes Jahr und nicht monatlich ausgewiesen sind. Aufgrund dieser Umstände konnte der Steuerberater die entsprechenden Aufstellungen nicht erarbeiten.

Die Einschreiterin stellt daher durch ihren ausgewiesenen Anwalt den Antrag der Behörde erster Instanz aufzutragen, die geltend gemachten Haftungsbeträge nach Monaten aufzuschlüsseln.

Die Einschreiterin war immer bestrebt, die Gleichbehandlung ihrer Gläubiger zu wahren. Die Einschreiterin trifft kein Verschulden an der Nichteinbringlichkeit der Abgaben, weil eine Gleichbehandlung stattgefunden hat. Für die Einschreiterin ist im Detail nicht nachvollziehbar wie sich die geltend gemachten Abgabebeträge zusammensetzen. Die Einschreiterin hat daher eine Steuerberatungskanzlei mit der Lohnverrechnung beauftragt. Die Gesamtzahlen stimmen nicht mit den durch den Steuerberater erstellten Verrechnungen überein. Unklar ist auch, ob die Behörde erster Instanz die durch den Masseverwalter vorgenommene Ausschüttung von EUR 185,37 auf die Abgaben angerechnet hat.

Der Einschreiterin ist auch nicht vorwerfbar, dass sie Lohnzahlungen vorgenommen habe, ohne für die entsprechende Entrichtung der Abgaben und Beiträge Sorge zu tragen; Denn sie hat keine Zahlungen an die Dienstnehmer vorgenommen. Es ist dem Gewerbe des Taxiunternehmens eigen, dass Lenker im Rahmen der (wöchentlichen) Abrechnungen von dem an die Unternehmen als Dienstgeber abzuführenden Beträge aus den erzielten Einnahmen ihren Lohnbestandteil unmittelbar einbehalten. Sie übergeben an den Unternehmer daher den Satz lediglich abzüglich ihres Lohnbezuges. Die Einschreiterin konnte daher auf die "Lohnzahlungen" keinen Einfluss nehmen. Es trifft sie daher kein Verschulden, weil sie auf eine quotenmäßige Auszahlung keinen Einfluss nehmen konnte. Denn sie konnte die Mittelverwendung nicht bestimmen.

Völlig unklar ist, inwieweit ein Säumniszuschlag dem Unternehmen, der X-GmbH, vorgeschrieben wurde. Aus anwaltlicher Vorsicht wird bestritten, dass die Säumniszuschläge der X-GmbH vorgeschrieben wurden und eine Säumnis eingetreten ist.

Darüber hinaus wird darauf verwiesen, dass sich die Behörde erster Instanz bei der Bescheiderstellung in weiten Teilen diverser Textbausteine bedient, ohne auf den konkreten Sachverhalt einzugehen.

Die Einschreiterin stellt daher den Antrag

- 1. die Berufungsbehörde wolle in Stattgebung der Berufung gegen den Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 05.07.2016, ***3***, diesen zur Gänze ersatzlos beheben,*
- 2. in eventu den bekämpften Bescheid aufheben und an die erste Instanz zur neuerlichen Entscheidung nach Verfahrensergänzung zurückverweisen.“*

Am 28.12.2016 erging seitens des Magistrates der Stadt Wien folgender Vorhalt an die Bf.:

„Auf Grund ihrer Beschwerde vom 8. August 2016 werden Sie eingeladen, innerhalb eines Monats nach Zustellung dieses Schreibens der Magistratsabteilung 6 - Dezernat Abgaben und Recht - Referat Landes- und Gemeindeabgaben eine monatliche Aufschlüsselung der abgegebenen Jahreserklärungen (Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe) für den Zeitraum 2013, sowie eine gegliederte Liquiditätsaufstellung für den Zeitraum Dezember 2011 bis Jänner 2014 vorzulegen.

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

- 1. Eine Auflistung der im jeweiligen Betrachtungszeitraum bestandenen (fällt zwischen 16. des Vormonats und 15. des Fälligkeitsmonates) und neu entstandenen Verbindlichkeiten, in Gegenüberstellung mit*
- 2. einer Auflistung aller Zahlungen (inklusive Zahlungen zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes bzw. Zug-um-Zug-Geschäfte) und sonstigen Tilgungen im Betrachtungszeitraum (fällt zwischen 16. des Vormonats und 15. des Fälligkeitsmonates) und*
- 3. eine Aufstellung der liquiden Mittel zum Fälligkeitstag (15. des Fälligkeitsmonates). (Beispiel: Der Betrachtungszeitraum „Mai 2011“ ist der Zeitraum vom 16.05.2011 bis einschließlich 15.06.2011.)*

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 in einer Tabelle, die eine korrekte Abfolge einer Aufstellung für den Monat Jänner 2011 mit 2 fiktiven Verbindlichkeiten enthält, dargestellt.

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

Zudem steht es Ihnen frei, zu diesem Vorhalt innerhalb von einem Monat ab Zustellung dieses Schreibens Stellung zu nehmen.“

Mit Schriftsatz vom 6.2.2017 stellte die Bf. den Antrag auf Übermittlung der monatlichen Fälligkeiten, den Antrag auf Bescheidzustellung sowie auf Fristerstreckung und führte wie folgt aus:

„Die Einschreiterin wurde mit dem bekämpften Haftungsbescheid als Geschäftsführerin der insolventen X-GmbH für offene Kommunalsteuer, Dienstgeberabgabe und Säumniszuschläge in Anspruch genommen.

Die Behörde erster Instanz hat jedoch trotz mehrfachen Ersuchens der Einschreiterin keine nachvollziehbare Aufstellung der in Haftung gezogenen Rückstände übermittelt. Es wurde ersucht die Rückstände so aufzugliedern und die monatlichen Beträge der in Anspruch genommenen Haftungszeiten aufzuschlüsseln, dass die Einschreiterin in die Lage versetzt wird die Gleichbehandlungsnachweise zu erstellen.

Die im angefochtenen Bescheid aufgelisteten Jahresbeträge sind zur Erstellung von Gleichbehandlungsnachweisen ungeeignet, weil sie eine monatlich gegliederte Aufstellung nicht ermöglicht.

Gleichbehandlungsnachweise sind für die in Haftung gezogenen Monate jeweils monatlich in einer Gegenüberstellung der sonstigen Verbindlichkeiten und darauf geleisteter Zahlung sowie gegenüber dem Magistrat bestehender Verbindlichkeiten und deren Zahlung zu erarbeiten. Dies ist nicht möglich, wenn - wie im gegenständlichen Fall - sowohl in der Aufforderung als auch im angefochtenen Bescheid Kommunalsteuer für ein gesamtes Jahr bzw. Dienstgeberbeiträge für ein gesamtes Jahr und nicht monatlich ausgewiesen sind. Aufgrund dieser Umstände konnte der Steuerberater die entsprechenden Aufstellungen nicht erarbeiten.

Es entsteht der Eindruck, dass die Behörde erster Instanz der Einschreiterin die Erstellung der geforderten Gleichbehandlungsnachweise durch die Einschreiterin geradezu zu verhindern sucht, indem sie keine Aufgliederung der Rückstände übermittelt.

Die Einschreiterin stellt daher durch ihren ausgewiesenen Anwalt neuerlich den Antrag der Behörde erster Instanz aufzutragen, die geltend gemachten Haftungsbeträge nach Monaten aufzuschlüsseln.

Der Einschreiterin ersucht Fristerstreckung zur Erstellung der Gleichbehandlungsnachweise bis 4 Wochen nach Übermittlung der monatlichen Aufstellungen durch die Behörde erster Instanz zu gewähren.

In eventu stellt die Einschreiterin den Antrag ihrem ausgewiesenen Vertreter die Grundlagenbescheide hinsichtlich der geltend gemachten Haftungsbeträge zuzustellen, um diese bekämpfen zu können.

Die Einschreiterin stellt daher den Antrag

1. eine mündliche Berufungsverhandlung anzuberaumen.
2. die Berufungsbehörde wolle in Stattgebung der Berufung gegen den Bescheid des Magistrates der Stadt Wien vom 05.07.2016, ***4***, diesem zur Gänze ersatzlos beheben;
3. in eventuelle den bekämpften Bescheid aufheben und an die erste Instanz zur neuerlichen Entscheidung nach Verfahrensergänzung zurückverweisen.“

Am 22.2.2017 erging seitens des Magistrates ein neuerlicher Vorhalt an die Bf. folgenden Inhalts:

„Auf Grund Ihrer Beschwerde vom 8. August 2016 werden Sie aufgefordert, innerhalb von zwei Wochen nach Zustellung dieses Schreibens der Magistratsabteilung 6 - Dezernat Abgaben und Recht - Referat Landes- und Gemeindeabgaben eine monatliche Aufschlüsselung der abgegebenen Jahreserklärungen (Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe) für den Zeitraum 2013 vorzulegen.

Die Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe sind Selbstbemessungsabgaben, es obliegt dem Geschäftsführer bzw. seinem steuerlichen Vertreter die Abgabebeträge monatlich zu berechnen, abzuführen und bis 31. März eines Jahres eine Jahreserklärung für die im Vorjahr entstandene Abgabenschuld einzubringen. In der Jahreserklärung wird nur der gesamte (Jahres-)Abgabebetrag angegeben. Für die geforderte monatliche Aufschlüsselung des Rückstandes ist eine monatliche Aufschlüsselung der Jahreserklärungen für den Zeitraum 2013 anhand der Buchhaltungsunterlagen - die nur Ihnen als Geschäftsführerin bzw. ihrem steuerlichen Vertreter zur Verfügung stehen - notwendig. Bemerkt wird, dass anhand der Buchhaltungsunterlagen auch die geleisteten (Abgaben-) Zahlungen und damit auch die noch offenen Abgabebeträge ersichtlich sein sollten.“

Mit Schriftsatz vom 15.3.2017 stellte die Bf. den Antrag auf Bescheidzustellung sowie auf Fristerstreckung und brachte wie folgt vor:

„Die Einschreiterin wurde mit dem bekämpften Haftungsbescheid als der insolventen X-GmbH für offene Kommunalsteuer, Dienstgeberabgabe und Säumniszuschläge in Anspruch genommen.

Die Behörde erster Instanz hat jedoch trotz mehrfachen Ersuchen der Einschreiterin keine nachvollziehbare Aufstellung der in Haftung gezogenen Rückstände übermittelt. Es wurde ersucht die Rückstände so aufzugliedern und die monatlichen Beträge der in Anspruch genommenen Haftungszeiten aufzuschlüsseln, dass die Einschreiterin in die Lage versetzt wird die Gleichbehandlungsnachweise zu erstellen.

Die im angefochtenen Bescheid aufgelisteten Jahresbeträge sind zur Erstellung von Gleichbehandlungsnachweisen ungeeignet, weil sie eine monatlich gegliederte Aufstellung nicht ermöglicht. Die Buchhaltung ist für die Einschreiterin derzeit nicht zugänglich. Sie ist in irgendwelchen Lagern, wobei noch nicht festzustellen war, ob beim Masseverwalter oder allenfalls beim ehemaligen Steuerberater des Unternehmens.

Die Einschreiterin hat zuletzt ersucht, die zugrundeliegenden Bescheide zuzustellen, damit sie diese bekämpfen kann. Die Behörde hat wohl auch im Rahmen des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der X-GmbH eine Beitragsprüfung durchgeführt, in welcher die Grundlagen erhoben wurden.

Sie stellt daher neuerlich den Antrag

- 1. ihrem ausgewiesenen Vertreter die Grundlagenbescheide hinsichtlich der geltend gemachten Haftungsbeträge zuzustellen, um diese bekämpfen zu können und daraus die Haftungsbeträge abzuleiten.*
- 2. den bei der Behörde erster Instanz geführten Akt beizuschaffen und der Einschreiterin Akteinsicht zu gewähren, wozu der einschreitende Anwalt von der Beischaffung verständigt werden möge.*
- 3. einen Auszug aus dem für die X-GmbH geführten Abgabenkonto hinsichtlich der herangezogenen Haftungszeiträume zu übermitteln.*

3. auf Fristerstreckung zur Ausarbeitung der Gleichbehandlungsnachweise auf 3 Wochen nach Akteinsicht.

Auffällig ist, dass sowohl in erster Instanz als auch in zweiter Instanz die Referentin C.D. heißt. Da nicht anzunehmen ist, dass es sich um verschiedene Personen gleichen Namens handelt, muss davon ausgegangen werden, dass dieselbe Person in erster und zweiter Instanz tätig wird. Dies entspricht in keiner Art und Weise einem Instanzenzug.

Die Einschreiterin stellt daher den Antrag

- 1. eine mündliche Berufungsverhandlung anzuberaumen.*
- 2. die Berufungsbehörde wolle in Stattgebung der Berufung gegen den Bescheid des Magistraten der Stadt Wien vom 05.07.2016, ***5***, diesem zur Gänze ersatzlos beheben,*
- 3. in eventu den bekämpften Bescheid aufheben und an die erste Instanz zur neuerlichen Entscheidung nach Verfahrensergänzung zurückverweisen.“*

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 31.10.2019 wies das Magistrat der Stadt Wien die Beschwerde der Bf. vom 8. August 2016 gegen den Bescheid vom 5. Juli 2016, Zahl ***5***, betreffend die Haftung als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde nach Zitieren der bezughabenden Gesetzesbestimmungen ausgeführt:

„Voraussetzungen für die Haftung sind:

Eine Abgabeforderung gegen die Vertretene, die Stellung als Vertreterin, die erschwerte Einbringung der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung der Vertreterin, deren 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 die Beschwerdeführerin als Geschäftsführerin 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 der Vertreterin, nachzuweisen, dass ihr 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 ihr die Erfüllung unmöglich war, widrigenfalls angenommen werden kann, dass sie ihrer Pflicht schuldhafterweise nicht nachgekommen ist.

In der Beschwerde wird angeführt, dass die Beschwerdeführerin kein Verschulden an der Nichteinbringlichkeit der Abgaben treffe, weil eine Gleichbehandlung stattgefunden hätte. Die Erstellung von Gleichbehandlungsnachweisen sei nicht möglich, da die Behörde keine monatliche Aufstellung der in Haftung gezogenen Rückstände übermittelt hätte. Die Einschreiterin hätte auch keinen Einfluss auf die Lohnzahlungen gehabt, da die Taxilenker ihren Lohnbestandteil unmittelbar einbehalten würden. Es sei auch unklar, ob die Behörde erster Instanz die durch den Masseverwalter vorgenommene Ausschüttung auf die Abgaben angerechnet hätte.

*Mit Schreiben vom 28. Dezember 2016 wurde die Beschwerdeführerin, die seit ***8*** bis zur Löschung der Primärschuldnerin alleinige handelsrechtliche Geschäftsführerin der Primärschuldnerin war, aufgefordert, eine monatliche Aufschlüsselung der abgegebenen Jahreserklärungen sowie eine Liquiditätsaufstellung für den Haftungszeitraum vorzulegen.*

Mit Schreiben vom 6. Februar 2017 wurde daraufhin ein Antrag auf Übermittlung der monatlichen Fälligkeiten, ein Antrag auf Bescheidzustellung und auf Fristerstreckung eingebracht.

Mit ha. Schreiben vom 22. Februar 2017 wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert, die Jahreserklärungen für den Zeitraum 2013 aufzuschlüsseln, da die Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe Selbstbemessungsabgaben sind, es obliegt dem Geschäftsführer bzw. seinem steuerlichen Vertreter die Abgabebeträge monatlich zu berechnen, abzuführen und bis 31. März eines Jahres eine Jahreserklärung für die im Vorjahr entstandene Abgabenschuld einzubringen. In der Jahreserklärung wird nur der gesamte (Jahres-) Abgabebetrag angegeben. Für die geforderte monatliche Aufschlüsselung des Rückstandes ist eine monatliche Aufschlüsselung der Jahreserklärungen für den Zeitraum 2013 anhand der Buchhaltungsunterlagen - die nur der Geschäftsführerin bzw. Ihrem steuerlichen Vertreter zur Verfügung stehen - notwendig. Die einzelnen Abgabenzahlungen sollten ebenso aus den Buchhaltungsunterlagen ersichtlich sein.

Von der Beschwerdeführerin wurde mit Schreiben vom 15. März 2017 nur ein weiterer Antrag auf Bescheidzustellung sowie auf Fristerstreckung eingebracht. Auffällig sei, dass sowohl in erster Instanz als auch in zweiter Instanz die Referentin C.D. heiße. Es müsse davon ausgegangen werden, dass dieselbe Person in erster und zweiter Instanz tätig werde. Dies entspreche in keiner Art und Weise einem Instanzenzug.

Dazu muss folgendes festgehalten werden:

Gemäß § 262 Abs. 1 BAO ist über Bescheidbeschwerden nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen von der Abgabenbehörde, die den angefochtenen Bescheid erlassen hat, mit als Beschwerdeentscheidung zu bezeichnendem Bescheid abzusprechen. Daher ist ein Beschwerdeverfahren bis zu der Erlassung einer Beschwerdeentscheidung noch immer in erster Instanz anhängig und im gegenständlichen Fall dieselbe Referentin zuständig.

Bereits im Vorhalt zur Stellungnahme vom 22. März 2016 wurde der Beschwerdeführerin mitgeteilt, dass die Quote berücksichtigt worden ist.

Der Masseverwalter hat das Ergebnis der Abgabenprüfung anerkannt und somit die Selbstbemessung berichtigt, daher bestand keine Veranlassung, einen Bemessungsbescheid nach § 11 Abs. 3 des Kommunalsteuergesetzes 1993 - KommStG 1993, BGBl. Nr. 819/1993, in der derzeit geltenden Fassung, zu erlassen. Die Beschwerdeführerin kann Einwände gegen die Höhe der Bemessung auch im Haftungsverfahren vorbringen. Bemerkt wird weiters, dass Akteneinsicht jederzeit innerhalb der Kundinnen- und Kundenverkehrszeiten (Montag bis Freitag 8 bis 13 Uhr) möglich ist.

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 Abgaben schulden 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).

Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Der Geschäftsführer 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 diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Widrigenfalls haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze (VwGH vom 17. Dezember 2002, ZI. 2002/17/0151).

Laut ständiger 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, ZI. 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, ZI. 2009/16/0181).

Die von der Beschwerdeführerin gewünschte monatliche Rückstandsaufschlüsselung ist nur dann möglich, wenn die Beschwerdeführerin die Jahreserklärungen, die in einer Jahressumme abgegeben werden, monatlich aufschlüsselt. Dies wurde ihr im Schreiben vom 22. Februar 2017 mitgeteilt. Eine monatliche Aufschlüsselung der Jahreserklärungen wurde von der Beschwerdeführerin nicht vorgelegt. Ohne diese kann jedoch auch der Rückstand nicht - wie von der Beschwerdeführerin gewünscht - aufgeschlüsselt werden.

Die qualifizierte Mitwirkungspflicht des Geschäftsführers bedeutet nicht, dass die Behörde von jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre; entspricht der Geschäftsführer nämlich seiner

Obliegenheit, das Nötige an Behauptung und Beweisanbot zu seiner Entlastung darzutun, dann liegt es an der Behörde, erforderlichenfalls Präzisierungen und Beweise vom Geschäftsführer abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die von ihm angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (VwGH vom 27. Februar 2003, 2000/15/0119, sowie vom 28. November 2002, 2002/13/0151, mwN).

Die Beschwerdeführerin hat ihrer qualifizierten Mitwirkungspflicht nicht entsprochen und weder eine Liquiditätsaufstellung, noch eine monatliche Aufschlüsselung der Jahreserklärungen vorgelegt.

Laut Schreiben der Beschwerdeführerin vom 15. März 2017 sei die Buchhaltung für sie derzeit nicht zugänglich. Sie sei in irgendwelchen Lagern, wobei noch nicht festzustellen gewesen sei, ob beim Masseverwalter oder allenfalls beim ehemaligen Steuerberater des Unternehmens.

Wenn der Beschwerdeführerin keine Buchhaltungsunterlagen zur Verfügung stehen, kann der Gleichbehandlungsnachweis von ihr auch nicht angetreten werden. Es ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Aufgabe des Geschäftsführers Beweisvorsorgen für eine eventuelle Haftungsinanspruchnahme zu treffen.

Die Beschwerdeführerin hat in ihrer Beschwerde somit nicht den Nachweis erbracht, dass ihr die Erfüllung ihrer Pflichten unmöglich war.

Die Pflichtverletzung der Beschwerdeführerin ergibt sich aus der Missachtung der abgabenrechtlichen Bestimmungen. Die Beschwerdeführerin 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.“

Mit Schriftsatz vom 6.12.2019 beantragte die Bf. die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht und führte wie folgt aus:

„Die Einschreiterin hat eindeutig dargelegt, wie die Haftungssituation aussieht und welche Beträge und welche Prozentsätze er aufgewendet hat, um die Gleichbehandlung zu gewährleisten.

Der Magistrat der Stadt Wien als Behörde erster Instanz ist auf diesen Gleichbehandlungsnachweis nicht eingegangen.

Dazu wird festgehalten, dass für den Zeitraum Juni bis Dezember 2016 auf die Erstellung von Gleichbehandlungsnachweisen verzichtet wurde, weil der Aufwand, welcher durch die Erstellung entsteht in keinem Verhältnis zur möglichen Haftung steht.

Beweis: Gleichbehandlungsnachweis und Einvernahme des Einschreiters

Die Einschreiterin stellt daher durch seinen ausgewiesenen Anwalt den Antrag den angefochtenen Bescheid ersatzlos aufzuheben.“

Die gegenständliche Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 1.12.2021 vorgelegt.

Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 13.1.2022 wurde die belangte Behörde ersucht, - soweit vorhanden -, die dem gegenständlichen Haftungsbescheid zugrundeliegenden Säumniszuschlagsbescheide zu übermitteln bzw. bekannt zu geben, inwieweit eine erstmalige Geltendmachung der Säumniszuschläge mit dem gegenständlichen Haftungsbescheid erfolgt ist. Die aus dem vorgelegten Verwaltungsakt ersichtlichen Bescheide vom 30.1.2014 über die Festsetzung von Säumniszuschlägen iHv € 25,47 und € 5,60 (Blatt 87 des vorgelegten Aktes – betreffend Kommunalsteuer 1-12/2013 und Blatt 90 betreffend Dienstgeberabgabe 1-12/2013) wurden von diesem Ersuchen ausgenommen.

Am 13.1.2022 antwortete die belangte Behörde dahingehend, dass laut dem Archiv der Buchhaltungsabteilung 33, bis auf die im Akt übermittelten Säumniszuschlagsbescheide, keine weiteren Säumniszuschlagsbescheide erlassen worden seien. Die Säumniszuschläge, die aufgrund von gemeldeten Abgabebeträgen für das Jahr 2013 sowie des GPLA-Ergebnisses für 12/11, 2012 und 1/14 verhängt worden seien, seien ohne Erlassung von Bescheiden auf dem Kommunalsteuerkonto verbucht worden. Im Jahr 2013 sei für Jänner bis März Selbstbekanntgaben der Abgabebeträge, für den Zeitraum Mai bis September am 5.11.2013 eine vorläufige Feststellung der Abgabebeträge erfolgt. Für diese gemeldeten Beträge seien Säumniszuschläge ohne Bescheiderlassung auf dem Abgabenkonto verbucht worden. Die einzelnen SZ-Beträge sowie das Buchungsdatum seien im Kontoauszug ab Seite 62, jeweils mit SZ gekennzeichnet, ersichtlich.

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht brachte die Bf. ergänzend vor, sie Bf. sei bemüht gewesen, im schwierigen Taxigewerbe die Abgabenschuldigkeiten nach Möglichkeit zu entrichten. Dazu sei auszuführen, dass die Taxilenker ihre Entlohnung von den Losungen bereits abgezogen und der Bf. im haftungsgegenständlichen Zeitraum die verminderten Beträge übergeben hätten. Die Bf. sei bemüht gewesen, die Abgaben nach Möglichkeiten zu entrichten.

Eine Ausfertigung des Vorlageberichtes vom 26.11.2021 samt monatlicher Aufgliederung der Haftungsbeträge sei der Bf. zugestellt worden. Ein Gleichbehandlungsnachweis könne nicht erbracht werden, weil derzeit die Unterlagen nicht auffindbar seien.

Der Magistratsvertreter gab auf Befragen bekannt, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten nach wie vor im vollen Umfang aushaften.

Der Vertreter der Bf. brachte weiters vor, dass seitens des Magistrates trotz Anforderung keine Bescheide zugestellt worden seien. Dazu äußerte sich der Vertreter des Magistrats dahingehend, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten an Kommunalsteuer und Wiener Dienstgeberabgabe auf Selbstbemessungen der Abgabenschuldnerin und nur zu einem ganz geringen Teil (€ 30,00 monatlich wegen Nachversteuerung der Geschäftsführerbezüge) auf einer GPLA Prüfung beruhen würden. Bescheiden seien insoweit nicht ergangen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Gemäß § 6a Abs. 1 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. § 9 Abs. 2 Bundesabgabenordnung gilt sinngemäß.

Gemäß § 6a Abs. 1 Wiener Dienstgeberabgabengesetz haften die in den §§ 80 ff Bundesabgabenordnung - 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 Fall der Konkurseröffnung. § 9 Abs. 2 Bundesabgabenordnung - BAO gilt sinngemäß.

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

§ 217a. BAO lautet:

Für Landes- und Gemeindeabgaben gilt Folgendes:

1. § 217 Abs. 3 ist nicht anzuwenden,

2. Säumniszuschläge werden im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides fällig,

3. abweichend von § 217 Abs. 10 erster Satz sind Säumniszuschläge, die den Betrag von fünf Euro nicht erreichen, nicht festzusetzen.

Laut Firmenbuch war die Bf. vom ***8*** bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Fa. X-GmbH mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***2***, Zl. ***6***, deren handelsrechtliche Geschäftsführerin. Sie zählt damit zum Kreis der im § 80 Abs. 1 BAO genannten gesetzlichen Vertreter juristischer Personen und war unbestritten für die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten der Primärschuldnerin verantwortlich.

Durch die Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Fa. X-GmbH mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom ***2***, Zl. ***6***, ist auch eine wesentliche Erschwerung der Einbringlichkeit in Sinne der hier relevanten Haftungsbestimmungen des § 6a Abs. 1 KommStG 1993 sowie des § 6a Abs. 1 Wiener Dienstgeberabgabengesetzes gegeben. Mit Beschluss desselben Gerichtes vom 27.3.2015 wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben. Am 6.8.2015 erfolgte die amtswegige Löschung der Firma im Firmenbuch gemäß § 40 FBG infolge Vermögenlosigkeit. Es kann daher sogar von einer Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten ausgegangen werden.

Gemäß § 217a. Z 2. BAO werden Säumniszuschläge für Landes- und Gemeindeabgaben im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides fällig. Gemäß der Auskunft der belangten Behörde vom 13.1.2022 wurden von den haftungsgegenständlichen Säumniszuschlägen mit Bescheiden vom 30.1.2014 Säumniszuschlägen iHv € 25,47 betreffend Kommunalsteuer 1-12/2013 (Blatt 87 des vorgelegten Verwaltungsaktes) und iHv € 5,60 betreffend Dienstgeberabgabe 1-12/2013 (Blatt 90 des vorgelegten Verwaltungsaktes) festgesetzt. Nur insoweit kann der Bf. die Verletzung einer Entrichtungspflicht betreffend Säumniszuschlägen als haftende Geschäftsführerin angelastet werden. Hinsichtlich der darüber hinausgehenden - vom gegenständlichen Haftungsbescheid betroffenen - Säumniszuschläge war der Beschwerde der Bf. insoweit teilweise Folge zu geben.

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. für viele etwa das hg. Erkenntnis vom 9. November 2011, Zl. 2011/16/0070). Für die Haftung nach § 6a KommStG und nach § 6a des Wiener Landesgesetzes über die Dienstgeberabgabe gilt nichts anderes (VwGH 24.1.2013, 2012/16/0100; VwGH 11.3.2010, 2010/16/0028).

Es ist es Aufgabe des Geschäftsführers, darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen habe, insbesondere nicht habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaft Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit war. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu 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 (vgl. VwGH 13.4.2005, 2001/13/0220, mwN). Die qualifizierte Mitwirkungspflicht des Geschäftsführers bedeutet nicht, dass die Behörde von jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre; entspricht der Geschäftsführer nämlich seiner Obliegenheit, das Nötige an Behauptung und Beweisanbot zu seiner Entlastung darzutun, dann liegt es an der Behörde, erforderlichenfalls Präzisierungen und Beweise vom Geschäftsführer abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die von ihm angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (VwGH 26.5.2021, Ra 2020/13/0073; VwGH 13.4.2005, 2001/13/0220).

Gegen die Gleichbehandlungspflicht verstößt ein Geschäftsführer, der Abgabenschulden bei Fälligkeit nicht vollständig entrichtet, 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 (VwGH 28.5.1986, 84/13/0246; VwGH 21.5.1992, 88/17/0216). 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 29.5.2013, 2010/16/0019).

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 26.5.2021, Ra 2020/13/0073, ausgesprochen, dass der Umstand, dass die Bemessungsgrundlagen für eine monatlich gegliederte Aufstellung der Abgaben nicht ermittelt oder berechnet werden können, nicht zum Unterbleiben der Heranziehung zur Haftung führt; die Bemessungsgrundlagen sind in diesem Fall vielmehr nach § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen (VwGH 28.6.2021, Ra 2020/13/0082).

Die Bf. behauptet in der gegenständlichen Beschwerde die Gleichbehandlung aller Gläubiger und bringt gleichzeitig vor, die Erstellung eines Gleichbehandlungsnachweises sei ihr nicht möglich, wenn - wie im gegenständlichen Fall Kommunalsteuer bzw. Dienstgeberbeiträge für ein gesamtes Jahr und nicht monatlich im Bescheid ausgewiesen seien. Sie stellte den Antrag,

die belangte Behörde möge die geltend gemachten Haftungsbeträge nach Monaten aufzuschlüsseln.

Unter Hinweis auf das Vorliegen von Selbstbemessungsabgaben und des Umstandes, dass in der jeweiligen Jahreserklärung nur die gesamte Jahressteuerschuld angegeben wurde, führt die belangte Behörde zu Recht aus, dass die von der Bf. geforderte monatliche Aufschlüsselung der Jahreserklärungen für den Zeitraum 2013 nur anhand der Buchhaltungsunterlagen - die nur der Bf. bzw. ihrem steuerlichen Vertreter zur Verfügung stünden – möglich ist. Als Beilage zur Beschwerdevorlage (Vorlagebericht vom 26.11.2021) wurde der Bf. eine monatliche Aufteilung des Abgabenrückstandes (mangels Buchhaltungsunterlagen teilweise geschätzt) übermittelt. Auch daraufhin erbrachte die Bf. keinen Gleichbehandlungsnachweis.

Im Schriftsatz vom 15.3.2017 hat die Bf., nach mehreren Anträgen an die belangte Behörde, die Jahresbeträge an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe 2013 zum Zwecke der Erbringung eines Gleichbehandlungsnachweises monatsweise aufzugliedern, schließlich vorgebracht, die Buchhaltung sei für sie derzeit nicht zugänglich, befinde sich in irgendwelchen Lagern, wobei noch nicht festzustellen gewesen sei, ob beim Masseverwalter oder allenfalls beim ehemaligen Steuerberater des Unternehmens. Damit hat die Bf. selbst einbekannt, dass ihr die Erbringung eines Gleichbehandlungsnachweises von vornherein nicht möglich war bzw. nunmehr ist und diesbezüglich von ihrer Seite auch keine entsprechenden Beweisvorsorgen getroffen wurden.

Dem Vertreter obliegt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, 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, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften - jene Informationen zu sichern, die ihm im Fall der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen (VwGH 30.1.2014, 2013/16/0229; VwGH 25.11.2009, 2008/15/0263).

Im Sinne dieser Ausführungen ist die belangte Behörde im angefochtenen Bescheid daher zu Recht von einer schuldhaften Pflichtverletzung der Bf. ausgegangen.

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. Für die Haftung nach § 7 WAO und nach § 6a KommStG gilt nichts anderes (VwGH 29.5.2013, 2010/16/0019; VwGH 22.12.2011, 2011/16/0027).

Die Heranziehung der Haftung ist 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 „berechtigzte Interessen der Partei“ dem Gesetzesbegriff „Zweckmäßigkeit“ die Bedeutung „öffentliches Interesse an der Einbringung der Abgabe“ beizumessen (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0132).

Fest steht im gegenständlichen Fall, dass die Haftungsinanspruchnahme der Bf. die einzige Möglichkeit der Einbringlichmachung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten darstellt.

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 erschwert einbringlich (hier sogar: uneinbringlich) ist.

Einwendungen zur Ermessensübung der belangten Behörde wurde mit der gegenständlichen Beschwerde auch nicht erstattet.

Die Haftungsinanspruchnahme der Bf. erweist sich daher als rechtskonform, zumal hier Zweckmäßigkeitserwägung dahingehend, dass sie die einzige Möglichkeit der Einbringung der gegenständlichen Abgabenschuldigkeiten darstellt und somit die von der Bf. nicht vorgebrachten Billigkeitserwägungen jedenfalls überwiegen.

Der Ausspruch der Haftung für die im Spruch dieses Erkenntnisses genannten Abgabenschuldigkeiten und Säumniszuschläge erweist sich daher als rechtmäßig.

Wenn der Vertreter der Bf. vorbringt, dass seitens des Magistrates trotz Anforderung keine Bescheide zugestellt worden seien, ist er darauf zu verweisen, dass den haftungsgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben keine Bescheide zugrunde liegen. Diese wurde der Bf. im Rahmen der mündlichen Verhandlung auch so mitgeteilt und auch darauf verwiesen, dass ein geringer Teil der Abgabenschuldigkeiten (€ 30,00 monatlich wegen Nachversteuerung der Geschäftsführerbezüge) auf einer GPLA Prüfung beruht. Einwendungen gegen die Richtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten wurden im gegenständlichen Beschwerdeverfahren nicht vorgebracht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer ordentlichen Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht nicht von der Rechtsprechung des VwGH ab und hatte auch die Prüfung der Haftungsvoraussetzungen im Einzelfall und keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zum Gegenstand.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 8. März 2022