

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 24. Mai 2017 gegen den Bescheid des ***MA*** vom 26. April 2017 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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 Schreiben vom 18.4.2017 stellte der Beschwerdeführer einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung für einen Haftungsbetrag betreffend Kommunalsteuer samt Nebengebühren von in Summe EUR 6.662,99.

Mit Bescheid vom 26.4.2017 wurde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung gem § 212a BAO abgewiesen, da nach Ansicht der Behörde die Erfolgsaussichten der Beschwerde als gering einzuschätzen seien.

Mit Schreiben vom 24.5.2017 erhob der Beschwerdeführer Beschwerde gegen den Bescheid vom 26.4.2017 mit dem die Aussetzung der Einhebung abgewiesen wurde. Als Begründung führt die Beschwerde folgende Punkte an:

„

1. *Die von der Erstbehörde angenommene Erschwernis oder Unmöglichkeit der Einbringung liegt nicht vor.*

2. *Die Erstbehörde erblickt die Erschwerenis oder Unmöglichkeit der Einbringung darin, dass eine Betriebsadresse aufgegeben wurde. Dieses Argument für sich allein begründet aber die Befürchtung oder Annahme der Behörde nicht.*
3. *Für Säumniszuschläge besteht dem Grund nach keine Haftung, sodass deren Abwälzung im Haftungsweg auf den Geschäftsführer unzulässig ist. Auch dieser Einwand ist erfolgsversprechend.*
4. *Die Höhe des strittigen Betrages ist auch nicht feststehend.*
5. *Der Antrag auf Aussetzung der Einhebung wird mit dieser Beschwerde wiederholt oder neu vorgetragen.*

[...]“

Mit Beschwerdeentscheidung vom 11.7.2017 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Als Begründung wird Folgendes angeführt: *„Der Aussetzungsantrag wurde abgewiesen, weil die Erfolgsaussichten der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid als nicht erfolgsversprechend bewertet wurden. Aus dem Beschwerdevorbringen gegen die Aussetzungsabweisung ergeben sich keine neuen Anhaltspunkte.“*

Mit Schreiben vom 14.9.2017 beantragte der Beschwerdeführer fristgerecht (Zustellung am 16.8.2017) die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Am 20.9.2023 fand die mündliche Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht statt.

In der Rechtssache ist strittig, ob der Antrag auf Aussetzung der Einhebung gem § 212a BAO zu Recht aufgrund von geringen Erfolgsaussichten abgewiesen wurde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Haftungsbescheid vom 24.3.2017 wurde der Beschwerdeführer für Rückstände betreffend Kommunalsteuer samt Nebengebühren der *** GmbH von in Summe EUR 6.662,99 herangezogen. Als Begründung führt die belangte Behörde im Haftungsbescheid zusammengefasst aus, dass der Beschwerdeführer als Geschäftsführer schuldhaft die Entrichtung der Abgabenschulden der Primärschuldnerin nicht veranlasst hat und diese nicht ohne Schwierigkeiten bei der Gesellschaft eingebracht werden können.

Hinsichtlich des Tatbestandsmerkmals, dass die Abgaben „nicht ohne Schwierigkeiten“ eingebracht werden können, führt die belangte Behörde begründend aus *„Laut Feststellungen des Erhebungs- und Vollstreckungsdienstes ist die Firma an der oben angeführten Adresse nicht*

mehr etabliert und unbekannt verzogen. Die bereits vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung ist dadurch jedenfalls erfüllt.“

Am 18.4.2017 erhob der Beschwerdeführer Beschwerde gegen den Haftungsbescheid. Die Beschwerde hat dabei folgenden Wortlaut:

„Sehr geehrte Damen und Herren!

Ich erhebe gegen den Haftungsbescheid vom 24.3.2017, zugestellt am 27.3.2017, fristgerecht folgende

BESCHWERDE

An das BFG bzw. die Abgabenbehörde bzw an die zuständige Rechtsmittelinstanz.

- 1. Der Haftungsbescheid vom 24.03.2017 wird zur Gänze angefochten.*
- 2. Es ist richtig, dass ich handelsrechtlicher Geschäftsführer der obigen Gesellschaft bin und auch im „Beanstandungszeitraum“ war.*
- 3. Es liegt keine Uneinbringlichkeit bei der Gesellschaft vor. Es liegen damit auch keine Haftungsvoraussetzungen vor.*
- 4. Die Gesellschaft hat laut Firmenbuchauszug entsprechende aufrechte Geschäftsanschriften. Beweis: offener Firmenbuchauszug*
- 5. Das Betriebsobjekt in *** Adresse*** wurde vor mehreren Jahren aufgegeben. Das heißt aber nicht, dass die Gesellschaft keine Geschäftsanschrift hat, oder nicht erreichbar ist.*
- 6. Es liegt auch keine frustrierte Einbringungshandlung der Behörde für die strittigen Rückstände an Steuern vor.*
- 7. Die Höhe der Forderung wird bestritten. Diese sind auch in dieser Höhe gegenüber nicht vorliegend. Die Gesellschaft schuldet derartige Beträge auch nicht.*
- 8. Für Säumniszuschläge besteht dem Grunde nach keine Haftung, sodass deren Abwälzung im Haftungsweg auf den Geschäftsführer unzulässig ist.*
- 9. Der Bescheid ist auch deshalb verfehlt und auch inhaltlich mit Rechtswidrigkeit behaftet, weil er keinen Zahlschein angeschlossen hat. Es ist für den Bürger unzumutbar, komplizierte Anfragen und Dispositionen zu treffen, damit einer möglichen Zahlungspflicht entsprochen werden kann. Hierzu kommt, dass*

Bareinzahlungen bei der Kasse der Erstbehörde in dieser Höhe auch nicht möglich sind. Es liegt ein erheblicher Missstand in der Verwaltungspraxis der Behörde vor.

10. *Ich beantrage eine mündliche Beschwerdeverhandlung.*

11. *Ich beantrage die Aussetzung der Einhebung für einen Betrag von EUR 6.662,99 bis zur rechtskräftigen Erledigung meiner Beschwerde.*

Ich stelle daher den

BESCHWERDEANTRAG

es wolle meiner Beschwerde gegen den Haftungsbescheid der MA vom 24.03.2017 Folge gegeben werden, dieser behoben und das Haftungsverfahren eingestellt werden. Hilfsweise wolle das beantragte Ermittlungsverfahren stattfinden (mündliche Beschwerdeverhandlung und Beischaftung Firmenbuchauszug). Hilfsweise wolle der Haftungsbetrag auf eine Mindestmaß reduziert werden.“

2. Beweiswürdigung

Der obenstehende Sachverhalt ergibt sich unzweifelhaft aus der Aktenlage. Außerdem wurde er in der mündlichen Verhandlung den beiden Parteien vorgetragen, die keine Einwendungen dagegen erhoben haben. Somit konnte das Bundesfinanzgericht auf Basis des festgestellten Sachverhalts entscheiden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung/Abänderung/Stattdage)

Die Aussetzung der Einhebung wird in § 212a BAO auszugweise wie folgt geregelt:

„§ 212a. (1) Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Bescheidbeschwerde abhängt, ist auf Antrag des Abgabepflichtigen von der Abgabenbehörde insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Beschwerdeerledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Bescheidbeschwerde die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

(2) Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen,

a) soweit die Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint [...]“

Im Folgenden ist die strittige Rechtsfrage zu klären, ob die Beschwerde nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint. In diesem Zusammenhang hat der Verwaltungsgerichtshof bereits ausgesprochen, dass die Abgabenbehörde bzw. das Bundesfinanzgericht iZm einem Aussetzungsantrag die Erfolgsaussichten der Beschwerde anhand des Beschwerdevorbringens zu beurteilen hat, nicht aber die Beschwerdeentscheidung vorwegzunehmen ist. Im Zuge der Beurteilung einer Beschwerde nach § 212a Abs 2 lit a BAO sind die Erfolgsaussichten einer Beschwerde lediglich abzuschätzen. (Vgl VwGH 19.5.1993, 89/13/0199; VwGH 25.4.1995, 91/14/0245; 26.7.1995, 95/16/0018; 25.11.1997, 97/14/0138). Die Rechtsfrage, ob eine Beschwerde wenig erfolgversprechend ist, ist nach den Verhältnissen im Zeitpunkt der Entscheidung über den Aussetzungsantrag der Behörde erster Instanz zu beurteilen (Vgl VwGH 24.11.1997, 93/17/0063; VwGH 31.8.2000, 98/16/0296).

In diesem Zusammenhang hat der VwGH klargestellt, dass die Erfolgsaussichten einer Beschwerde im Sinne einer Prognoseentscheidung anhand des jeweiligen Beschwerdevorbringens zu prüfen sind. Freilich ist damit aber nicht ausgesagt, dass in der Beschwerde nicht dargelegte Fragen der rechtlichen Beurteilung, die zum Erfolg einer Berufung führen könnten, bei dieser Prüfung auszuklammern wären (VwGH 17.4.2000, 99/17/0437).

Das Bundesfinanzgericht hat daher die Erfolgsaussichten der Beschwerde grundsätzlich anhand der eingebrachten Beschwerde zu beurteilen; hat aber auch andere Aspekte (etwa einschlägige Judikatur und Literatur) in die Beurteilung einzubeziehen, die von der Behörde, die schlussendlich über die Beschwerde zu entscheiden hat, ebenfalls mit zu beachten sein werden.

Aus der vorliegenden Aktenlage ergibt sich, dass bei der Beurteilung der Rechtmäßigkeit des Haftungsbescheids vor allem die Frage zu klären sein wird, ob die fälligen Abgaben im Zeitpunkt der Heranziehung zur Haftung tatsächlich nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann. Wie bereits im Sachverhaltsteil dargestellt, geht die belangte Behörde davon aus, dass bereits der Umstand, dass das Unternehmen an einer bestimmten Adresse, wo sie einen Standort betrieben hat, nicht mehr etabliert und unbekannt verzogen ist, ein typischer Fall erschwerter Einbringung sei.

Bereits die Beschwerde adressiert zumindest ansatzweise diesen Aspekt, indem in Punkt 3 angeführt wird, dass keine Uneinbringlichkeit bei der Gesellschaft vorliegt. Zwar verwendet die Beschwerde in diesem Zusammenhang nicht genau die Terminologie des § 6a KommStG („nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht“), sondern verwendet den Begriff der Uneinbringlichkeit, der bei der Schwesterbestimmung des § 9 BAO ein wesentliches Tatbestandselement ist.

Weiter präzisiert wird dieses Argument in Punkt 2 in der Beschwerde gegen den Abweisungsbescheid vom 26.4.2017 betreffend die Aussetzung der Einhebung. So führt diese

Beschwerde aus: „Die Erstbehörde erblickt die Erschwernis oder Unmöglichkeit der Einbringung darin, dass eine Betriebsadresse aufgegeben wurde. Dieses Argument für sich allein begründet aber die Befürchtung oder Annahme der Behörde nicht.“

Wie die folgenden Überlegungen zeigen werden, könnte im Beschwerdeverfahren genau dieser Aspekt entscheidend sein. So hat der Verfassungsgerichtshof (VfGH 4.12.1995 B1404/95) dem Begriff „nicht ohne Schwierigkeiten“ in verfassungskonformer Interpretation im Zusammenhang mit § 7 WAO, die die Vorbildbestimmung für die einschlägige Norm des § 6a KommStG ist, ein dem § 9 BAO ähnliches Verständnis beigemessen:

Konkret hat der Verfassungsgerichtshof dazu ausgesprochen:

„Der unbestimmte Rechtsbegriff "nicht ohne Schwierigkeiten" ist so auszulegen, daß nur bei erheblichen Schwierigkeiten, die in ihrer Intensität so geartet sind, wie die Schwierigkeiten, die sich für das Einbringen der Abgabeforderungen im Falle der Konkurseröffnung ergeben, die Tatbestandsvoraussetzung für die Haftung gegeben ist. Dieses - auch von der belangten Behörde vertretene - Verständnis ergibt sich schon aus der allgemeinen Interpretationsregel, daß dann, wenn ein generell formuliertes Tatbestandselement durch eine demonstrative Aufzählung erläutert wird, die Beispiele die Interpretation der generellen Formulierung zu bestimmen haben (vgl. VfSlg. 9720/1983, 10463/1985).

Eine solche Interpretation ist verfassungsrechtlich aber auch geboten. Würde man der Vorschrift einen Sinn unterstellen, daß schon bei geringen Schwierigkeiten, etwa - wie die Beschwerde erwägt - bei subjektiver Zahlungsunwilligkeit, die Tatbestandsvoraussetzung für die Heranziehung zur Haftung gegeben ist, so käme eine solche Interpretation nach dem vom Verfassungsgerichtshof in derartigen Fällen angelegten Maßstab (vgl. Pkt. II. 3. a), insb. VfSlg. 12008/1989) in Widerspruch zu dem dem Gleichheitsgrundsatz innewohnenden Sachlichkeitsgebot.

Andererseits ist die Haftungsregelung, versteht man sie so, daß sich die Interpretation der Schwierigkeiten für das Einbringen am Beispielfall der Konkurseröffnung zu orientieren hat, verfassungsrechtlich unbedenklich: Es kann nicht zweifelhaft sein, daß eine solche Regelung - wie dies der Verfassungsgerichtshof in VfSlg. 11942/1988 und 12008/1989 verlangt hat - dem öffentlichen Interesse an der Sicherung der Einbringlichkeit öffentlich-rechtlicher Ansprüche dient und daß sie aus einer besonderen Rechtsbeziehung zwischen dem Abgabepflichtigen und dem Haftungspflichtigen erfließt. Die Tatsache, daß ein Verschulden des Haftungspflichtigen und schwere Einbringlichkeit (die vergebliche Versuche der Einbringung beim Primärschuldner und sodann Hindernisse von erheblichem Gewicht im Sinne des oben Gesagten erfordert) beim Abgabepflichtigen als weitere Tatbestandsvoraussetzungen hinzutreten müssen, damit die Haftung des Vertreters besteht, zeigt, daß auch von einer unsachlich-überschießenden Regelung nicht die Rede sein kann.“

Im Schrifttum wird zu dieser Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofs bspw die folgende Rechtsansicht vertreten (Vgl *Pinetz*, Haftung von Geschäftsführern und Vorstandsmitgliedern im Kommunalsteuerrecht, in *Althuber* Geschäftsführer- und Vorstandshaftung im österreichischen Steuerrecht³, 214ff):

„Im Ergebnis bringt die Gefährdungshaftung [des § 6a KommStG] im Vergleich zur Ausfallhaftung [des § 9 BAO] daher eine Vereinfachung der Geltendmachung der Haftung für die Abgabenbehörde, da im Fall der Insolvenzeröffnung sofort die gesamten Abgabensforderungen im Haftungsbescheid geltend gemacht werden können, während nach der BAO zunächst nur der voraussichtlich uneinbringliche Teil eingefordert werden dürfte.

Dagegen wird die Inanspruchnahme des Haftungspflichtigen bei bloß erkennbaren wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Primärschuldnerin vor der Zulässigkeit einer Insolvenzeröffnung – wenn überhaupt – nur in Ausnahmefällen möglich sein, um mit den verfassungsrechtlichen Anforderungen im Einklang zu bleiben. Es kommt somit bei der Gefährdungshaftung im Vergleich zur Ausfallhaftung grundsätzlich allein zu einer zeitlichen Vorverlegung und Beschleunigung sowie Vereinfachung des abgabenrechtlichen Haftungsverfahrens, da im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung sämtliche Abgabenrückstände ohne weitere Verzögerung direkt bei Haftungspflichtigen eingetrieben werden können.“

Vor dem Hintergrund der genannten Entscheidung des Verfassungsgerichtshofs und der dargestellten Auffassung in der Literatur erscheint es zumindest fraglich, ob die weite Interpretation des Tatbestandsmerkmal, dass eine Abgabe nicht ohne Schwierigkeiten einbringbar ist, im Haftungsbescheid vom 24.3.2017 tatsächlich im Einklang mit § 6a KommStG ist. Diese Frage wird im Detail im Beschwerdeverfahren zu beurteilen sein.

Für die Zwecke des vorliegenden Falls ist unter Beachtung des Vorstehenden jedenfalls klar, dass die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid zumindest nicht wenig erfolgsversprechend erscheint und durchaus die Möglichkeit besteht, dass sie erfolgreich ist.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Im vorliegenden Fall liegt keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung vor, da das Erkenntnis auf der oben zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs beruht und die

Bestimmung des § 212a Abs 2 lit a BAO im Sinne dieser Rechtsprechung angewendet wird, indem die Erfolgsaussicht der Beschwerde auf Basis des Beschwerdevorbringens, der einschlägigen Judikatur und der dazugehörigen Literatur abgeschätzt wird.

Wien, am 21. September 2023