

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Alexander Zeiler LL.M. in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 9. Dezember 2015 und vom 1. März 2016 gegen die Haftungsbescheide des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs und Abgabewesen vom 3. Dezember 2015 (MA 6/ARL – 739256/15 E) und vom 10. Februar 2016 (MA 6/ARL – 999804/15 E) zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 3. Dezember 2015 (MA 6/ARL – 739256/15 E) wird gemäß § 279 BAO teilweise stattgegeben. Der Haftungsbetrag wird von EUR 2.024,90 auf EUR 1.325,20 reduziert.

II. Die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 10. Februar 2016 (MA 6/ARL – 999804/15 E) wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen

III. 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 3.12.2015 (MA 6/ARL – 739256/15 E) wurde der Beschwerdeführer für den Zeitraum 01-12/2013 zur Haftung für Kommunalsteuer von EUR 1.727,85, Säumniszuschläge von EUR 58,37, Dienstgeberabgabe von EUR 230,88 und Säumniszuschläge von EUR 7,80, in Summe also von EUR 2.024,90, herangezogen.

Mit Schreiben vom 9.12.2015 erhob der Beschwerdeführer Beschwerde gegen diesen Bescheid. Als Begründung führte er zusammengefasst aus, dass die Haftung sowohl der Höhe als auch dem Grunde nach nicht bestehe. Die Uneinbringlichkeit der allenfalls offenen Kommunalsteuern und Dienstgeberabgaben sei nicht bescheinigt. Es sei denkbar und sogar sehr wahrscheinlich, dass im Zuge der Insolvenz eine namhafte Quote oder Zahlung geleistet

werde. Der Haftungstatbestand sei daher nicht gegeben. Außerdem seien die rückständigen Beträge nicht gegeben.

Mit Haftungsbescheid vom 10.2.2016 (MA 6/ARL – 999804/15 E) wurde der Beschwerdeführer für die Zeiträume 01-02/2014 und 07-12/2014 zur Haftung für Kommunalsteuer von EUR 2.552,17, Säumniszuschläge von EUR 51,04, Dienstgeberabgabe von EUR 340,00 und Säumniszuschläge von EUR 6,80 sowie Kommunalsteuer 01/2015 iHv EUR 3,91, in Summe also von EUR 2.953,92, herangezogen.

Mit Schreiben vom 1.3.2016 erhob der Beschwerdeführer auch gegen diesen Bescheid Beschwerde. Als Begründung führte er zusammengefasst aus, dass die Haftung sowohl der Höhe als auch dem Grunde nach nicht bestehe. Im Wesentlichen bringt der Beschwerdeführer die gleichen Argumente wie in der Beschwerde vom 9.12.2015 vor. Außerdem verweist er auf das mit Beschluss des HG Wien vom **.**.2014 eröffnete Sanierungsverfahren, dass mit einer 100% Quote bewilligt worden sei. Aus diesem Verfahren könne demnach keine Zahlungsunfähigkeit abgeleitet werden. Hinsichtlich des mit Beschluss des HG Wien vom **.**.2015 neuerlich eingeleitete Insolvenzverfahren sei mit einer namhaften Quotenausschüttung zu rechnen. Die Uneinbringlichkeit der Forderungen sei nicht erwiesen oder bescheinigt.

Mit Vorhalt vom 9.6.2016 wurde der Beschwerdeführer von der belangten Behördezusammengefasst eingeladen, für die streitgegenständlichen Zeiträume Liquiditätsaufstellungen vorzulegen, um eine etwaige Gläubigergleichbehandlung nachzuweisen. In diesem Schreiben war eine konkrete, beispielhafte Mustertabelle enthalten, in welcher Form eine solche Liquiditätsaufstellung zu übermitteln sei.

Mit Schreiben vom 27.6.2016 reagierte der Beschwerdeführer auf den Vorhalt. Ohne konkreten, zahlenmäßigen Nachweis der Verwendung der bei der Gesellschaft vorhandenen liquiden Mitteln (geforderte Liquiditätsaufstellung), bringt der Beschwerdeführer vor, die Gesellschaft habe ihre liquiden Mittel anteilig auf alle Gläubiger aufgeteilt. Es gäbe keine Zahlungen der Gesellschaft, die anfechtbar im Sinne der Insolvenzordnung wären, was aus dem Inhalt der vom HG Wien geführten Insolvenzakten hervorgehe.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 10.8.2016 wurden schlussendlich die oben genannten Beschwerden des Beschwerdeführers als unbegründet abgewiesen.

Mit Schreiben vom 25.8.2016 stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht.

Mit Schreiben vom 25.7.2023 wurde die Ladung zur mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht an die Parteien übermittelt. In der Ladung wurde der Beschwerdeführer aufgefordert in Vorbereitung auf die mündliche Verhandlung sein Vorbringen, nachdem die im

Haftungsbescheid vorgeschriebenen Abgaben dem Grunde und der Höhe nach nicht korrekt seien, zu konkretisieren. Außerdem wurde er auf die erhöhte Mitwirkungspflicht im Haftungsverfahren hingewiesen, nach der eine etwaige Gläubigergleichbehandlung bspw. durch eine zahlenmäßige Liquiditätsaufstellung nachzuweisen ist. Der Beschwerdeführer übermittelte dem Bundesfinanzgericht keinerlei weiteren Nachweise oder Berechnungen.

Am 20.9.2023 fand die mündliche Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht statt. Auch in der mündlichen Verhandlung legte der Vertreter des Beschwerdeführers weder Nachweise hinsichtlich der seiner Ansicht nach korrekten Höhe der Abgabe vor, noch Aufstellungen, die eine Gleichbehandlung des Abgabengläubigers hätten nachweisen können. Auch auf Nachfrage des zuständigen Richters konnten keine konkreten, zahlenmäßig untermauerten Nachweise erbracht werden.

In der mündlichen Verhandlung beanstandete der Vertreter des Beschwerdeführers unter anderem, dass ihm eine Reaktion auf die Höhe der Abgabe nicht möglich sei, da die belangte Behörde ihre Berechnungsgrundlagen gegenüber der Gesellschaft, dem Beschwerdeführer bzw dem Masseverwalter angeblich nicht offengelegt habe. Im Anschluss an die mündliche Verhandlung übermittelte die belangte Behörde mit E-Mail vom 22.9.2023 daher die Niederschriften über die Schlussbesprechungen zu den GPLA-Prüfungen vom 28.4.2014 und 10.9.2015, die auch die Grundlage für die Berechnung der Steuern in den Haftungsbescheiden waren. Der Vollständigkeit halber wird angemerkt, dass in der Niederschrift vom 28.4.2014 der Beschwerdeführer als Teilnehmer an der Schlussbesprechung genannt wird. In der Niederschrift vom 10.9.2015 wird der seinerzeitige Masseverwalter Mag. ***1*** als Teilnehmer an der Schlussbesprechung angeführt. Somit hatte die Gesellschaft Kenntnis über die Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer. Mit Beschluss vom 2.10.2023 wurden die beiden Niederschriften dem Beschwerdeführer übermittelt. Im Beschluss wurde er aufgefordert Stellung zu nehmen und eine aus seiner Sicht korrekte Berechnung der Kommunalsteuer- und Dienstgeberabgabebeiträge zu übermitteln. Der Beschwerdeführer reagierte nicht auf den Vorhalt des Bundesfinanzgerichts.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war seit 11.3.2009 alleiniger Geschäftsführer der *** GmbH.

Mit Beschluss des HG Wien vom **.**.2014 wurde über das Vermögen der *** GmbH ein Sanierungsverfahren mit Eigenverwaltung eröffnet. Mit Beschluss vom 23.6.2014 wurde der Sanierungsplan bestätigt, die Schlussrechnung des Masseverwalters genehmigt und mit Beschluss vom **.**.2014 wurde der Sanierungsplan rechtskräftig bestätigt.

Im Anschluss daran wurde mit Beschluss des HG Wien vom **.**.2015 ein Konkursverfahren über das Vermögen der Primärschuldnerin eröffnet. Mit Beschluss vom **.**.2018 wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben. Die Verteilungsquote betrug 10,035%.

Mit Haftungsbescheid vom 3.12.2015 (MA 6/ARL – 739256/15 E) wurde der Beschwerdeführer für den Zeitraum 01-12/2013 zur Haftung für Kommunalsteuer von EUR 1.727,85, Säumniszuschläge von EUR 58,37, Dienstgeberabgabe von EUR 230,88 und Säumniszuschläge von EUR 7,80, in Summe also von EUR 2.024,90, herangezogen.

Mit Haftungsbescheid vom 10.2.2016 (MA 6/ARL – 999804/15 E) wurde der Beschwerdeführer für die Zeiträume 01-02/2014 und 07-12/2014 zur Haftung für Kommunalsteuer von EUR 2.552,17, Säumniszuschläge von EUR 51,04, Dienstgeberabgabe von EUR 340,00 und Säumniszuschläge von EUR 6,80 sowie Kommunalsteuer 01/2015 iHv EUR 3,91, in Summe also von EUR 2.953,92, herangezogen.

Die Bemessungsgrundlagen für die Kommunalsteuer wurden auf Basis der Prüfergebnisse einer „Gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben“ (GPLA) festgesetzt, die der belangten Behörde vom für die Prüfung zuständigen Finanzamt übermittelt wurden.

Die Dienstgeberabgabe wurde auf Basis der Kommunalsteuerbemessungsgrundlage gem § 184 BAO unter Annahme eines durchschnittlichen Wochenlohnes von EUR 500,00 geschätzt. Die Schätzung wurde vorgenommen, da vom Beschwerdeführer weder die Abgabe im Rahmen der Selbstbemessung erklärt wurde, noch im Verwaltungsverfahren anderweitige Unterlagen (Lohnkonten, Mitarbeiterlisten etc) zur Verfügung gestellt wurden, auf deren Basis die Dienstgeberabgabe ermittelt hätte werden können.

Konkret wurden die Haftungsbeträge wie folgt ermittelt:

Haftungsbescheid 3.12.2015 (MA 6/ARL – 739256/15 E):

Die Kommunalsteuerbemessungsgrundlage für das Jahr 2013 laut Prüfungsfeststellung beträgt EUR 97.289,12. Dies ergibt eine Kommunalsteuer von EUR 2.918,67 ($97.289,12 \cdot 3\%$). Laut Verwaltungsakt (Aktenseite 10) wurden von diesem Betrag am 29.7.2014 EUR 1.190,82 bezahlt. Der verbleibende Haftungsbetrag für Kommunalsteuer 01-12/2013 von **EUR 1.727,85** wurde dem Beschwerdeführer im Haftungsbescheid vorgeschrieben.

Der vorgeschriebene Säumniszuschlag iHv **EUR 58,37** ($2.918,67 \cdot 2\%$) bemisst sich am ursprünglichen Steuerbetrag von EUR 2.918,67, da die gesamte Kommunalsteuer nicht fristgerecht entrichtet wurde. Der Säumniszuschlag wurde dem Beschwerdeführer im Haftungsbescheid erstmals vorgeschrieben.

Für den Haftungsbetrag an Dienstgeberabgabe wurde die Kommunalsteuerbemessungsgrundlage (=Lohnsumme) von EUR 97.289,12 durch den

schätzungsweise angenommenen Wochenlohn von EUR 500,00 dividiert. Anschließend wurde die so ermittelte Mitarbeiterwochenanzahl mit dem Abgabensatz von EUR 2,00 multipliziert ($97.289,12/500 \cdot 2 = 390,00$ [gerundet]). Von dem so ermittelten Betrag wurde die Zahlung vom 29.7.2014 iHv EUR 159,12 (siehe Aktenblatt 11) in Abzug gebracht. Somit ergibt sich der vorgeschriebene Haftungsbetrag von **EUR 230,88**.

Der Säumniszuschlag von **EUR 7,80** ($390 \cdot 2\%$) wurde auf Basis der gesamt ermittelten Dienstgeberabgabe berechnet, da die Abgabe zu Gänze nicht fristgerecht entrichtet wurde. Der Säumniszuschlag wurde dem Beschwerdeführer im Haftungsbescheid erstmals vorgeschrieben.

Haftungsbescheid vom 10.2.2016 (MA 6/ARL – 999804/15 E)

Die Kommunalsteuerbemessungsgrundlage für das Jahr 2014 laut Prüfungsfeststellung beträgt EUR 127.608,29. Dies ergibt eine Kommunalsteuer von EUR 3.828,25 ($97.289,12 \cdot 3\%$). Da die Gesellschaft in den Monate 03-06/2014 unter Verwaltung des Sanierungsverwalters gestanden ist wurden diese Monate schätzungsweise aus dem Haftungsbetrag ausgeschieden. So wurde der Jahresbetrag an Kommunalsteuer für die verbleibenden acht Monate aliquotiert. Es ergibt sich somit der Haftungsbetrag von **EUR 2.552,17** ($3.828,25/12 \cdot 8$).

Der Säumniszuschlag iHv **EUR 51,04** wurde mit 2% vom Kommunalsteuerhaftungsbetrag ermittelt. Der Säumniszuschlag wurde dem Beschwerdeführer im Haftungsbescheid erstmals vorgeschrieben.

Für den Haftungsbetrag an Dienstgeberabgabe wurde die Kommunalsteuerbemessungsgrundlage (=Lohnsumme) von EUR 127.608,29 durch den schätzungsweise angenommenen Wochenlohn von EUR 500,00 dividiert. Anschließend wurde die so ermittelte Mitarbeiterwochenanzahl mit dem Dienstgeberabgabensatz von EUR 2,00 multipliziert ($127.608,29/500 \cdot 2 = 510$ [gerundet]). Somit ergibt sich ein Betrag von EUR 510,00. Dieser Betrag wurde wiederum für die haftungsrelevanten, acht Monate aliquotiert. Schlussendlich beträgt der Haftungsbetrag für Dienstgeberabgabe 1-2/2014 und 7-12/2014 **EUR 340,00**.

Der Säumniszuschlag iHv **EUR 6,80** wurde mit 2% des Dienstgeberhaftungsbetrags ermittelt. Der Säumniszuschlag wurde dem Beschwerdeführer im Haftungsbescheid erstmals vorgeschrieben.

Der Kommunalsteuerhaftungsbetrag 01/2015 iHv EUR **3,91** beruht auf der vom Finanzamt ermittelten Bemessungsgrundlage EUR 130,34.

Von der Primärschuldnerin wurden in den relevanten Zeiträumen die Abgaben weder im Rahmen der Selbstbemessung entrichtet noch die etwaig erforderlichen Jahreserklärungen eingereicht.

Bezogen auf den Haftungsbescheid vom 3.12.2015 wurde eine Quotenzahlung von EUR 699,70 geleistet.

2. Beweiswürdigung

Die Geschäftsführerstellung des Beschwerdeführers ergibt sich unstrittig aus dem amtlichen Firmenbuchauszügen.

Die Daten zu den jeweiligen Sanierungs- und Konkursverfahren ergibt sich unstrittig aus den vorgelegten Ediktsdateien.

Die ermittelten Abgaben, für die der Beschwerdeführer zur Haftung herangezogen wurde, ergeben sich aus den in Beschwerde gezogenen Haftungsbescheiden. Dass die Kommunalsteuer auf Basis der festgestellten Bemessungsgrundlagen im Rahmen einer GPLA-Prüfung festgesetzt wurde, ergibt sich für das Gericht zweifelsfrei aus dem vorgelegten Verwaltungsakten und den im Verfahren vorgelegten Niederschriften zur Schlussbesprechung vom 28.4.2014 und vom 10.9.2015. Vom Beschwerdeführer wurde weder im Verwaltungsverfahren noch im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht eine anderweitige Berechnung der Kommunalsteuer vorgelegt.

Die Schätzung des Dienstgeberbeitrags wurde unter anderem im Schreiben der belangten Behörde vom 1.8.2023 an das Bundesfinanzgericht beschrieben. In der mündlichen Verhandlung wurde die Schätzung der Dienstgeberabgabe ebenfalls angesprochen. In diesem Zusammenhang führte der Vertreter des Beschwerdeführers lediglich aus, dass er die Schätzungsmethode nicht nachvollziehen könne, legte aber keine konkrete Gegenberechnung vor. Auch auf den Vorhalt des Bundesfinanzgerichts im Anschluss an die mündliche Verhandlung, in dem der Beschwerdeführer unter zur Kenntnisnahme der übermittelten Niederschriften über die Schlussbesprechungen aufgefordert wurde Stellung zur Höhe der Abgabe zu nehmen, hat der Beschwerdeführer nicht reagiert und keine alternativen Berechnungen vorgelegt. Es wurden auch keine Lohnkonten, Steuererklärungen oder andere Nachweise vorgelegt.

Mangels konkreter Vorbringen des Beschwerdeführers - trotz mehrmaliger expliziter Aufforderungen - geht das Bundesfinanzgericht davon aus, dass die Kommunalsteuerbemessungsgrundlagen, die im Rahmen der GPLA ermittelt wurde zahlenmäßig korrekt ist und daher der Steuerbemessung für die Kommunalsteuer zugrunde gelegt werden konnten.

Das von der Primärschuldnerin weder die Selbstbemessung der Abgabe vorgenommen wurde noch eine Jahreserklärung abgegeben wurde, wurde vom Vertreter des Beschwerdeführers in der mündlichen Verhandlung bestätigt (siehe Niederschrift über mündliche Verhandlung vom 20.9.2023, Seite 4).

Die Quotenzahlung iHv EUR 699,70 ergibt sich aus dem Schreiben der belangten Behörde vom 1.8.2023. Vom Beschwerdeführer wurden keine weiteren Zahlungen nachgewiesen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 6a Abs 1 Kommunalsteuergesetz bestimmt wie folgt:

„Die in den §§ 80 ff der Bundesabgabenordnung bezeichneten Vertreter haften 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. § 9 Abs. 2 Bundesabgabenordnung gilt sinngemäß.“

§ 6a Abs 1 Dienstgeberabgabengesetz bestimmt wie folgt:

„Die in den §§ 80 ff Bundesabgabenordnung – BAO bezeichneten Vertreter haften 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 Konkurseröffnung. § 9 Abs. 2 Bundesabgabenordnung – BAO gilt sinngemäß.“

Damit eine Person nach diesen Bestimmungen zur Haftung für eine fremde Abgabenschuld herangezogen werden kann, müssen daher die folgenden Tatbestandsmerkmale erfüllt sein:

1. Persönlicher Anwendungsbereich – Vertreter iSd §§ 80ff BAO
2. Bestehen einer Abgabenschuld
3. Einbringung der Abgabe beim Abgabenschuldner nicht ohne Schwierigkeiten möglich
4. Schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher oder sonstigen Pflichten durch den Vertreter
5. Ursächlichkeit zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit der Abgabe

Persönlicher Anwendungsbereich – Vertreter iSd §§ 80ff BAO

Es ist unstrittig, dass der Beschwerdeführer, ab 11.3.2009 Geschäftsführer der *** GmbH war und damit zu dem in § 80 Abs 1 BAO angeführten Personenkreis gehört. Er kann daher gemäß § 6a Kommunalsteuergesetz und § 6a Dienstgeberabgabengesetz grundsätzlich zur Haftung für die Rückstände herangezogen werden, wenn auch die nachfolgenden Tatbestandsmerkmale erfüllt sind.

Bestehen einer Abgabenschuld

In den Beschwerden wird ohne eine konkrete Begründung vorgebracht, dass die Abgaben dem Grunde und der Höhe nach nicht zu Recht bestehen würden. Wie in der Sachverhaltsfeststellung und in der Beweiswürdigung bereits ausgeführt, beruhen die Festsetzung der Kommunalsteuer auf den Feststellungen im Rahmen einer GPLA-Prüfung. Da vom Beschwerdeführer trotz mehrfacher Vorhalte keine Unterlagen vorgelegt wurden, die einen anderen Steuerbetrag hätten ergeben können, ist davon auszugehen, dass die Kommunalsteuerbemessungsgrundlage, die vom Finanzamt an die belangte Behörde gemeldet wurde, korrekt ist. Somit ist auch die Höhe der im Haftungsbescheid festgesetzten Kommunalsteuer korrekt.

Hinsichtlich Dienstgeberabgabe ist aus rechtlicher Sicht folgendes festzuhalten.

§ 184 BAO lautet wie folgt:

„1) Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

(2) Zu schätzen ist insbesondere dann, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

(3) Zu schätzen ist ferner, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.“

Da die Primärschuldnerin weder im Rahmen der unterjährigen Selbstbemessung die streitgegenständlichen Abgaben fristgerecht entrichtet hat, noch eine Jahreserklärung abgegeben hat, verfügte die belangte Behörde über keine Unterlagen, anhand derer die Abgabe bemessen hätte werden können. Weder im Verwaltungsverfahren noch im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht legte der Beschwerdeführer konkrete Unterlagen zur Zahl der Mitarbeiter in den entsprechenden Zeiträumen vor. Auf Basis dieser Tatsachen konnte die belangte Behörde eine Schätzung der Abgabe gem § 184 Abs 1 BAO vornehmen, da aus objektiver Sicht die Ermittlung oder Berechnung der Besteuerungsgrundlage unmöglich war (VwGH 28.2.1995, 94/14/0157; 19.3.2003, 2002/16/0255; 3.8.2004, 2001/13/0022; 1.6.2006, 2002/15/0174; 23.2.2010, 2008/15/0027).

Die Schätzung der Abgabe basiert grundsätzlich anhand der konkret durch das Finanzamt ermittelten Lohnsumme (=Kommunalsteuerbemessungsgrundlage). Die Behörde hat somit eine tatsächlich feststehende Größe als Basis für ihre Schätzung herangezogen. Die Annahme

von EUR 500 als relevanter Wochenlohn, was einem Monatsbruttolohn von etwa EUR 2.166,67 entspricht, ist für das Bundesfinanzgericht eine plausible Größe anhand derer eine sachgerechte Schätzung im konkreten Fall möglich ist. Eine gewisse Unsicherheit ist dem Wesen der Schätzung nach der Judikatur des VwGH immanent. Somit kann eine Schätzung nur einen mehr oder weniger großen Genauigkeitsgrad erreichen (Vgl z.B. VwGH 23.4.1998, 97/15/0076). In diesem Zusammenhang führt der VwGH in ständiger Rechtsprechung aus, dass wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit der Schätzung verbundenen Unsicherheit hinnehmen (VwGH vgl z.B. VwGH 25.11.1997, 93/14/0159). Unter dem Gesichtspunkt, dass die Primärschuldnerin weder ihrer Pflicht zur fristgerechten Berechnung und Entrichtung der Selbstbemessungsabgaben nachgekommen ist und selbst im Verfahren vor dem BFG – trotz mehrfacher Nachfragen – keine anderslautenden Berechnungen vorgelegt hat, ist davon auszugehen, dass die schätzungsweise Festsetzung der Dienstgeberabgabe in den Bescheiden rechtskonform erfolgt ist.

Unter Berücksichtigung des soeben gesagten, ist auch in Bezug auf die Schätzungsweise Aliquotierung der Kommunalsteuer 2014 für 8 Monate auf Basis der vom Finanzamt an die belangte Behörde übermittelte Kommunalsteuerbemessungsgrundlage 2014 als rechtskonform zu beurteilen, da vom Beschwerdeführer keinerlei Unterlagen zur Verfügung gestellt wurden, die eine genauere Aufteilung der Jahresbemessungsgrundlage auf die einzelnen Monate ermöglicht hätte. Eine etwaige Ungenauigkeit der Schätzung ist iSd oben angeführten VwGH-Judikatur vom Beschwerdeführer zu tragen, da er keinen Beitrag zur genaueren Ermittlung zur Aufteilung der Kommunalsteuer geleistet hat.

Auch die erstmalige Vorschreibung des Säumniszuschlages ist im konkreten Fall nicht zu beanstanden. Der Säumniszuschlag ist eine objektive Säumnisfolge und soll die pünktliche Tilgung von Abgabenschulden sicherstellen. Säumniszuschläge sind mit Abgabenbescheid (§ 198 BAO) geltend zu machen (vgl. VwGH 24.03.2015, 2012/15/0206). Jedoch kann die Geltendmachung auch erst im Haftungsverfahren gegenüber dem Haftpflichtigen erfolgen. Nach Rechtsprechung des VwGH setzt die Geltendmachung einer abgabenrechtlichen Haftung lediglich voraus, dass die Abgabenschuld entstanden ist. Keine Voraussetzung ist hingegen, dass die Schuld gegenüber dem Primärschuldner bereits geltend gemacht wurde (vgl. VwGH 5.4.2022, Ra 2020/13/0035). Der Säumniszuschlag entsteht gem § 4 Abs 1 BAO mit Tatbestandsverwirklichung (vgl. Ritz/Koran, BAO7 § 4 Rz 6; Stoll, BAO, 2319) im Falle des Säumniszuschlages ist das das Versäumen der fristgerechten Entrichtung der Abgabe (vgl. Stoll, BAO, 2321).

Einbringung der Abgabe beim Abgabenschuldner nicht ohne Schwierigkeiten möglich

Voraussetzung für die Geltendmachung der Ausfallhaftung nach den oben genannten Bestimmungen ist, dass die Einbringung der Abgabe beim Abgabenschuldner nicht ohne Schwierigkeiten möglich ist.

Im Gegensatz zur Haftungsbestimmung des § 9 BAO fordern die einschlägigen Bestimmungen daher nicht die Uneinbringlichkeit der Abgabe, sondern es reicht aus, dass die Einbringung nicht ohne Schwierigkeiten möglich ist. Es reicht somit bereits das Vorliegen eines typisierten Gefährdungstatbestandes, wie etwa das im Gesetz genannte Kriterium der Eröffnung eines Insolvenzverfahren über den vertretenen Primärschuldner, aus, um den Vertreter zur Haftung heranziehen zu können. (Vgl. *Pinetz*, Haftung von Geschäftsführern und Vorstandsmitgliedern im Kommunalsteuerrecht, in *Althuber* Geschäftsführer- und Vorstandshaftung im österreichischen Steuerrecht, 214).

Da mit Beschluss des HG Wien vom 20.3.2014 ein Sanierungsverfahren eingeleitet wurde und anschließend daran am 30.7.2015 ein Konkursverfahren gegenüber der Primärschuldnerin eingeleitet wurde, ist das Tatbestandsmerkmal, dass die Abgaben nicht ohne Schwierigkeiten einbringlich sind im Zeitpunkt der Haftungsinanspruchnahme in Bezug auf beide Bescheide zweifellos erfüllt. Die Abgabenbehörde konnte daher zu Recht von einer Gefährdung der Einbringlichkeit des Abgabenanspruchs ausgehen.

Wenn der Beschwerdeführer vorbringt, dass die Uneinbringlichkeit der jeweiligen Abgaben nicht erwiesen sei, verkennt er insofern die Rechtslage, als dass gemäß den einschlägigen Haftungsbestimmungen die Gefährdung der Einbringlichkeit bereits ausreicht und eine Uneinbringlichkeit nicht vorliegen muss.

Schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher oder sonstigen Pflichten durch den Vertreter

Gem § 80 Abs 1 BAO haben die Vertreter von juristischen 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.

Es ist unstrittig, dass die vorgeschriebenen und schlussendlich im Haftungsbescheid genannten Abgaben nicht zum Fälligkeitszeitpunkt entrichtet wurden.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH besteht bei der Frage, ob der Vertreter schuldhaft eine Abgabepflicht verletzt hat eine qualifizierte Mitwirkungspflicht des Vertreters. Der Vertreter hat dabei darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten nicht möglich war. Andernfalls kann eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden (vgl zB 18.3.2013, 2011/16/0184; 19.3.2015, 2013/16/0166; 22.4.2015, 2013/16/0208; 19.5.2015, 2013/16/0016). In diesem Zusammenhang muss der Vertreter allerdings keinen negativen Beweis dafür vorbringen, dass keine schuldhafte Pflichtverletzung vorliegt, sondern

lediglich eine konkrete, schlüssige Darstellung der Gründe, die einer rechtzeitigen Abgabentrachtung im Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben entgegengestanden sind (vgl zB 4.4.1990, 89/13/0212; 27.10.2008, 2005/17/0259)

Konkret führt der VwGH in seiner Rechtsprechung (VwGH 27.8.2008 2006/15/0279) folgendes aus: *„Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Aufgabe des Geschäftsführers ist es, im Verwaltungsverfahren allfällig vorliegende Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, die Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er hat darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchem die von der Haftungsinanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden sind, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, andernfalls haftet der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote (vgl. etwa die Erkenntnisse vom 28. Mai 2008, 2006/15/0322, vom 18. Oktober 2007, 2006/15/0073, vom 29. März 2007, 2005/15/0116, vom 19. Februar 2002, 98/14/0189, vom 30. Oktober 2001, 98/14/0082, und vom 18. Dezember 2001, 2001/15/0187)“*

Diese Rechtsprechung hat der VwGH auch auf die Haftungsbestimmungen für die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe übertragen (VwGH, 30.1.2014, 2013/16/0229): *„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 schuldhaft 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 (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 (vgl. das hg. Erkenntnis vom 11. März 2010, Zl. 2010/16/0028).“*

Bereits im Verwaltungsverfahren wurde der Beschwerdeführer ersucht eine Liquiditätsaufstellung vorzulegen, um nachzuweisen, dass er mit der fristgerechten Bezahlung der Abgabe gegen das Gläubigergleichbehandlungsgebot verstoßen hätte. Laut dem vorliegenden Verwaltungsakt wurden solche Berechnungen bzw Nachweise vom Beschwerdeführer nicht erbracht.

Aus diesem Grund wurde der Beschwerdeführer in der Ladung zur mündlichen Verhandlung ersucht eine solche zahlenmäßige Liquiditätsaufstellung für die streitgegenständlichen Zeiträume beizubringen. Außerdem wurde der Beschwerdeführer in der mündlichen Verhandlung explizit hinsichtlich Nachweisen befragt, die als Beleg dienen können, dass der Beschwerdeführer nicht schuldhaft gehandelt hatte. Das Bundesfinanzgericht ist somit ebenfalls seiner Ermittlungspflicht iSd Rechtsprechung des VwGH nachgekommen (vgl VwGH 23.4.1998, 95/15/0145; VwGH 13.4.2005, 2002/13/0177; 27.5.2020, Ra 2020/13/0027).

Trotz mehrfacher Nachfrage konnte der Beschwerdeführer nicht belegen, dass im Zeitpunkt der jeweiligen Fälligkeit der in Rede stehenden Abgaben zu wenig Liquidität bestanden hätte. Aufgrund des völligen Fehlens von jeglichen Nachweisen hinsichtlich des Verschuldens des Beschwerdeführers betreffend die Nichtentrichtung der Abgaben, stellt das Bundesfinanzgericht unter Anwendung der oben zitierten VwGH-Judikatur fest, dass der Beschwerdeführer schuldhaft gegen seine abgabenrechtliche Pflicht zur Entrichtung der Kommunalsteuer und der Dienstgeberabgabe inkl. allfälliger Nebengebühren verstoßen hat.

Zum Argument des Beschwerdeführers, dass die Gesellschaft keine Zahlungen getätigt hätte, die nach der Insolvenzordnung anfechtbar wären, ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach die Frage ob der Abgabengläubiger schlechter gestellt wurde als die anderen Gläubiger nicht durch die Frage berührt wird, ob eine geleistete Zahlung im Insolvenzverfahren anfechtbar wäre (VwGH 22.9.1999, 94/15/0158). Im Haftungsverfahren ist nicht zu prüfen, ob geleistete Zahlungen insolvenzrechtlich anfechtbar sind (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0279).

In diesem Zusammenhang stellte der Beschwerdeführer in seinem Vorlageantrag vom 27.6.2016 folgende Anträge:

- Beschaffung der Konkursakte beim HG Wien für die *** GmbH
- Einvernahme des Insolvenzverwalters

Gemäß der Judikatur des VwGH (27.3.2002, 98/13/0163), setzt die Beachtlichkeit eines Beweisantrages nach § 183 Abs 3 BAO die ordnungsgemäße (konkrete und präzise) Angabe des Beweisthemas, das mit dem Beweismittel unter Beweis gestellt werden soll, voraus. Beweisanträgen, die nicht ausreichend erkennen lassen, welche konkrete Tatsachenbehauptungen im Einzelnen durch das angebotene Beweismittel erwiesen werden soll, braucht nicht entsprochen zu werden. Den gegenständlichen Beweisanträgen kann daher schon deshalb nicht entsprochen werden.

Ergänzend ist darüber hinaus festzuhalten, dass wie soeben beschrieben die insolvenzrechtliche Beurteilung von Forderungen nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes keine Auswirkungen auf die Rechtsfragen im abgabenrechtlichen

Haftungsverfahren hat. Daher wäre auch in der Sache aus den beantragen Beweismittel nichts zu gewinnen.

Ursächlichkeit zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit der Abgabe

Die Haftungsinanspruchnahme setzt eine Kausalität zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall voraus.

Wie im Vorpunkt dargestellt, geht das Bundesfinanzgericht auf Basis der Aktenlagen und mangels anderer Vorbringen des Beschwerdeführers davon aus, dass er seine abgabenrechtlichen Pflichten als Geschäftsführer schuldhaft verletzt hat. Nach der Judikatur des VwGH spricht bei schuldhafter Pflichtverletzung die Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgabe. (vgl zB 28.2.2014, 2012/16/0001; 19.5.2015, 2013/16/0016; 27.5.2020, Ra 2020/13/0027). Da der Beschwerdeführer auch in diesem Zusammenhang trotz konkreter Nachfrage in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht keine gegenteiligen Tatsachen vorlegen konnte, geht das Bundesfinanzgericht der ständigen Rechtsprechung des VwGH folgend von einer Kausalität zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung des Beschwerdeführers und der Uneinbringlichkeit der Abgabe aus.

Zusammenfassend kann somit festgehalten werden, dass alle Tatbestandsmerkmale der anwendbaren Haftungsbestimmungen im vorliegenden Fall erfüllt sind. Der Haftungsbescheid wurde somit zu Recht erlassen, weil bei der *** GmbH durch die schuldhafte Pflichtverletzung des Geschäftsführers die Abgaben bei der Gesellschaft nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden konnten.

Mit Schreiben vom 1.8.2023 informierte die belangte Behörde das Bundesfinanzgericht, dass im Jahr 2018 eine Quotenzahlung betreffend den Bescheid Haftungsbescheid 3.12.2015 (MA 6/ARL – 739256/15 E) iHv EUR 699,70 geleistet wurde. Der Haftungsbetrag ist daher von EUR 2.024,90 auf EUR 1.325,20 zu reduzieren.

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.

Das Erkenntnis beruht auf der oben zitierten, eindeutigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Es liegt somit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung. Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. November 2023