

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 11. August 2018 gegen den Haftungsbescheid des Magistrats der Stadt Wien vom 28. Juni 2018 zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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 28.6.2017 wurde der Beschwerdeführer für Kommunalsteuer und Pfändungsgebühren iHv EUR 474,31 zur Haftung herangezogen.

Mit E-Mail vom 11.8.2018 erhob der Beschwerdeführer ohne nähere Begründung das Rechtsmittel der Beschwerde.

Mit Beschwerdevoirentscheidung vom 19.4.2021 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Als Begründung führt die belangte Behörde zusammengefasst aus, dass die Tatbestandsmerkmale des § 6a Kommunalsteuergesetz erfüllt seien und daher der Beschwerdeführer als ehemaliger Geschäftsführer der Primärschuldnerin haftbar sei. Die Höhe des Haftungsbetrags ergebe sich aus den eingereichten Kommunalsteuererklärungen für das Jahr 2016 und 2017.

Mit Eingabe vom 28.5.2021 stellte der Beschwerdeführer fristgerecht (Zustellung Beschwerdevoirentscheidung: 28.4.2021) einen Vorlageantrag. Als Begründung bringt der Beschwerdeführer vor, dass die Abgabeforderung bei der Insolvenz der Primärschuldnerin nicht eingereicht wurde. Die Gläubiger seien mit dem Verkauf des Firmeneigentums befriedigt worden. Als Geschäftsführer sei er bereits seit Januar 2018 geringfügig angemeldet gewesen. Seit der Insolvenz sei er arbeitslos und erhalte Notstandshilfe.

Am 22.4.2024 fand vor dem Bundesfinanzgericht die beantragte mündliche Verhandlung statt. In der mündlichen Verhandlung brachte der Beschwerdeführer unter anderem vor, dass er im streitgegenständlichen Zeitraum gar keine kommunalsteuerpflichtigen Dienstverhältnisse gehabt hätte. Der Beschwerdeführer sagte zu, die entsprechenden Nachweise an das Bundesfinanzgericht zu übermitteln.

Bis zum 30.7.2024 sind beim Bundesfinanzgericht keine weiteren Unterlagen des Beschwerdeführers eingelangt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war ab dem XX.6.2005 Geschäftsführer der “***1***” Handel GmbH.

Mit Beschluss des Handelsgerichts Wien wurde am XX.4.2018 (**Nummer**) der Konkurs über das Vermögen der Gesellschaft eröffnet

Mit Beschluss vom XX.2.2020 wurde der Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben.

Mit Haftungsbescheid vom 28.6.2018 wurde der Beschwerdeführer für den folgenden Abgabebetrag zur Haftung herangezogen:

Kommunalsteuer	2016	297,70
Pfändungsgebühr	2 u 5/2017	54,41
Pfändungsgebühr	Jän.18	22,43
Kommunalsteuer	2017	99,77
Summe		474,31

Die Pfändungsgebühren wurden nachweislich mit Bescheiden vom 13.2.2017, 19.5.2017 und 10.1.2018, die am Vollzugsort hinterlassen wurden, vorgeschrieben.

2. Beweiswürdigung

Die Geschäftsführerstellung des Beschwerdeführers sowie der Gang des Insolvenzverfahren ergibt sich aus dem amtlichen Firmenbuchauszug.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben ergeben sich aus dem Haftungsbescheid. Die Kommunalsteueransprüche beruhen laut Aktenlage auf den

Kommunalsteuerjahreserklärungen, die von der Primärschuldnerin eingereicht wurden. Die Höhe der streitgegenständlichen Abgaben wurde dem Beschwerdeführer vorgehalten. Weder schriftlich noch im Rahmen der mündlichen Verhandlung konnte der Beschwerdeführer nachweisen, dass die festgesetzten Abgaben nicht korrekt seien. Auch die in der mündlichen Verhandlung angekündigten Unterlagen wurden vom Beschwerdeführer nicht an das Bundesfinanzgericht übermittelt.

Mit E-Mail vom 23.4.2024 wurden vom Magistrat der Stadt Wien die Bescheidkopien, aus denen sich die Pfändungsgebühren unzweifelhaft ergeben, vorgelegt.

Somit konnte der Sachverhalt der Entscheidung des Bundesfinanzgerichts zugrunde gelegt werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

§ 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.“

Damit eine Person nach dieser Bestimmung 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

Der Beschwerdeführer war in den haftungsgegenständlichen Zeiträumen Geschäftsführer der Primärschuldnerin und kann daher grundsätzlich zur Haftung herangezogen werden.

Bestehen einer Abgabenschuld

Aus den Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung ergibt sich, dass die in Haftung gezogene Kommunalsteuer sich aufgrund der eingereichten Selbstbemessungsabgaben für die jeweiligen Jahre ergibt. Der Beschwerdeführer konnte in diesem Zusammenhang keine gegenteiligen Nachweise erbringen, die ein Nichtbestehen der Abgabenschuld nachweisen hätte können. Daher steht für das Bundesfinanzgericht fest, dass der Kommunalsteuerabgabenanspruch zu Recht besteht.

Die Pfändungsgebühren ergeben sich wie festgestellt aus den am Vollzugsort hinterlassenen Bescheiden, die in Kopie an das Bundesfinanzgericht übermittelt wurden.

Einbringung der Abgabe beim Abgabenschuldner nicht ohne Schwierigkeiten möglich

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

Im Gegensatz zu § 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 aus (Vgl. *Pinetz*, Haftung von Geschäftsführern und Vorstandsmitgliedern im Kommunalsteuerrecht, in *Althuber* Geschäftsführer- und Vorstandshaftung im österreichischen Steuerrecht, 214).

Da mit Beschluss des Handelsgerichts Wien am XX.4.2018 der Konkurs eröffnet wurde, war dieses Tatbestandsmerkmal im Zeitpunkt der Bescheiderlassung zweifelsfrei erfüllt.

Schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher oder sonstigen Pflichten durch den Vertreter

Allgemeine Rechtslage/erhöhte Mitwirkungspflicht des Vertreters

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.

Die vorgeschriebenen und schlussendlich im Haftungsbescheid genannten Abgaben sind nicht zum Fälligkeitszeitpunkt entrichtet worden.

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 Abgabentrichtung im Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben entgegengestanden sind (vgl zB 4.4.1990, 89/13/0212; 27.10.2008, 2005/17/0259).

Die Haftung kann in diesem Zusammenhang insbesondere dann begrenzt werden, wenn der Haftungspflichtige nachweist, dass ihm im Haftungszeitraum nicht ausreichend liquide Mittel zur Verfügung gestanden sind und er den Abgabengläubiger nicht schlechter behandelt hat (sogenannter Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung).

Nachweis der Gläubigergleichbehandlung

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kann die fehlende Benachteiligung des Abgabengläubigers nur dann nachgewiesen werden, wenn die liquiden Mittel im Haftungszeitraum zu keiner Zeit ausreichen, um sämtliche fällige Verbindlichkeiten zu tilgen. Im Abgabenrecht gilt der Grundsatz der vollständigen Mittelausschüttung. Der Vertreter handelt schuldhaft, wenn die Primärschuldnerin über Mittel verfügt hätte, um sämtliche fällige Verbindlichkeiten zu bedienen und die Abgaben dennoch nicht vollständig bezahlt wurden. Reichen diese Mittel nicht aus, kann allerdings ein Gleichbehandlungsnachweis angetreten werden (vgl eine übersichtliche Darstellung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes *Lachmayer*, Einzelfragen zur Haftung gem § 9 BAO, RdW 2023, 682ff).

Erbringt der Vertreter den Nachweis, dass der Abgabengläubiger ebenso viel an vorhandenen Mitteln erhalten hat, wie andere Gläubiger, dann haftet er überhaupt nicht (vgl VwGH 22.9.1999, 96/15/0049). Dabei ist nachzuweisen, dass kein einziger Gläubiger dem Abgabengläubiger vorgezogen wurde (vgl VwGH 29.4.2010, 2008/15/0085; 14.12.2005; 2002/13/0196; 30.10.2001, 98/14/0082). Es ist daher nicht darzustellen, dass der Abgabengläubiger nicht weniger als der Durchschnitt der Gläubiger bekommen hat, sondern dass kein anderer Gläubiger mehr als der Abgabengläubiger erhalten hat. Wird also ein einziger Gläubiger (z.B. ausstehende Löhne, Lieferanten, Bankverbindlichkeiten, Zug-um-Zug-Geschäfte etc) voll bezahlt, liegt eine Schlechterstellung des Abgabengläubigers iSd Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor (vgl VwGH 23.3.2010, 2010/13/0042; 25.1.2006, 2001/14/0126; 19.4.2006, 2003/13/0111; 29.4.2010, 2008/15/0085; 7.9.1990, 89/14/0132; 18.6.1993, 93/17/0051). In diesem Zusammenhang ist es nicht relevant, dass solche Zahlungen betriebsnotwendig waren (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176). Tilgt der Vertreter andere

Verbindlichkeiten voll oder in einem höheren Ausmaß, dann ist der Abgabengläubiger im gleichen Ausmaß zu befriedigen.

Weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag wurde ein entsprechender Nachweis erbracht. Auch im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht wurde ein solcher Nachweis trotz schriftlicher Aufklärung über die Rechtslage nicht erbracht.

Nachweis einer fiktiven Gläubigergleichbehandlungsquote

Gelingt dem zur Haftung herangezogenen Vertreter der Nachweis nicht, dass er sämtliche Gläubiger im Zeitpunkt der Fälligkeit der in Haftung gezogenen Abgabenschuld tatsächlich gleichbehandelt hat (alle Gläubiger haben dieselbe Quote erhalten), besteht in einem zweiten Schritt die Möglichkeit, eine fiktive Quote nachzuweisen, die der Abgabengläubiger erhalten hätte, wenn sämtliche Gläubiger aus den vorhandenen Mitteln gleich befriedigt worden wären. Im Rahmen der Haftung des § 6a KommStG haftet der Vertreter nämlich nicht für die volle Abgabenschuld der Primärschuldnerin, sondern nur in jenem Ausmaß in dem der Abgabengläubiger ungleich behandelt wurde (vgl zB VwGH 16.12.2009, 2009/15/0127).

Bei der Berechnung der Quote obliegt dem Vertreter eine qualifizierte Mitwirkungspflicht. Er hat die fiktive Gleichbehandlungsquote zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu berechnen und diese entsprechend nachzuweisen.

Beim Nachweis der fiktiven Quote spielen die Zahlungen an andere Gläubiger keine Rolle. Die fiktive Gleichbehandlungsquote betrachtet nur, wie viel an Abgabenschulden getilgt worden wären, wenn der Vertreter die vorhandenen Mittel gleichmäßig auf alle Verbindlichkeiten verteilt hätte. Diese Quote ist dann der Quote der tatsächlich bezahlten Abgabenschulden gegenüberzustellen. Für den Differenzbetrag haftet der Vertreter (vgl Lachmayer, Einzelfragen zur Haftung gem § 9 BAO, RdW 2023, 683).

Bei der Berechnung der Quote hat der Vertreter für den Gleichbehandlungsnachweis, zum jeweiligen Fälligkeitstag der Abgaben die fälligen Verbindlichkeiten und liquiden Mitteln gegenüberzustellen (vgl zB VwGH 24.1.2017, Ra 2015/16/0078). Mit anderen Worten ist daher der Betrag der liquiden Mittel durch den Betrag der fälligen Verbindlichkeiten zu dividieren. Bei dieser Betrachtung wären gegebenenfalls auch später eingehenden liquide Mittel zu berücksichtigen (vgl VwGH 28.6.2022, Ra 2020/13/0067), wobei die Quote, die sich aus den liquiden Mitteln zum jeweiligen Fälligkeitstag ergibt, die Untergrenze für die Haftung darstellt. Später eingehende liquide Mittel können den Haftungsbetrag nur erhöhen.

Gelingt dem Vertreter der Nachweis einer entsprechenden Quote, haftet er lediglich im Ausmaß der Quote. Wird keine Quote nachgewiesen haftet der Vertreter für die vollen Abgabentrückstände (vgl Lachmayer, Einzelfragen zur Haftung gem § 9 BAO, RdW 2023, 683).

Weder in der Beschwerde noch im Vorlageantrag wurde eine entsprechende Berechnung vorgelegt. Auch im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht wurde ein solcher Nachweis trotz schriftlicher Aufklärung über die Rechtslage im Rahmen der Ladung für die mündliche Verhandlung vom 21.3.2024 nicht erbracht.

Entsprechend der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, hat das Bundesfinanzgericht daher davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer die Abgaben schuldhaft nicht entrichtet hat.

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 keine gegenteiligen Nachweise 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 Haftungsbestimmung im vorliegenden Fall erfüllt sind.

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.

Die Entscheidung beruht auf der zitierten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 30. Juli 2024