

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin \*\*\*3\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 22. Februar 2023 gegen den Haftungsbescheid der Magistratsabteilung 6, Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 20. Februar 2023 (MA 6/ARL—\*\*\*1\*\*\*) vom 20. Februar 2023 zu Recht erkannt:

I. Im zweiten Rechtsgang ist zunächst festzustellen, dass hinsichtlich folgender Haftungsinanspruchnahmen für offene Abgabenschuldigkeiten der \*\*\*2\*\*\* bereits Teilrechtskraft eingetreten ist:

Kommunalsteuer 01/2020 210,48

Kommunalsteuer 02/2020 210,48

Kommunalsteuer 03/2020 210,48

Kommunalsteuer 04/2020 210,48

Kommunalsteuer 05/2020 210,48

Kommunalsteuer 06/2020 210,48

Kommunalsteuer 07/2020 210,48

Kommunalsteuer 08/2020 210,48

Kommunalsteuer 09/2020 210,48

Kommunalsteuer 10/2020 210,48

Kommunalsteuer 11/2020 210,48

Kommunalsteuer 12/2020 210,48

Kommunalsteuer 01/2021 233,34

Kommunalsteuer 02/2021 233,34

Kommunalsteuer 03/2021 121,89

Dienstgeberabgabe 01/2020 137,36

Dienstgeberabgabe 02/2020 137,36

Dienstgeberabgabe 03/2020 137,36

Dienstgeberabgabe 04/2020 109,88

Dienstgeberabgabe 05/2020 109,88

Dienstgeberabgabe 06/2020 137,36

Dienstgeberabgabe 07/2020 109,88

Dienstgeberabgabe 08/2020 137,36

Dienstgeberabgabe 09/2020 109,88

Dienstgeberabgabe 10/2020 109,88

Dienstgeberabgabe 11/2020 137,36

Dienstgeberabgabe 12/2020 137,36

Dienstgeberabgabe 01/2021 19,62

Dienstgeberabgabe 02/2021 19,62

Dienstgeberabgabe 03/2021 19,62

Dienstgeberabgabe 04/2021 19,62

Dienstgeberabgabe 05/2021 43,17

II. Der Beschwerde wird im Umfang des vom Verwaltungsgerichtshof zur neuerlichen Prüfung aufgetragenen Rahmens gemäß § 279 BAO insoweit stattgegeben, dass die (weitere) Haftungsinanspruchnahme auf folgende weitere Abgabenschuldigkeiten eingeschränkt wird:

Kommunalsteuer 7/2019 € 528,25

Kommunalsteuer 10/2019 € 1.027,08

Kommunalsteuer 11/2019 € 1.027,08

Kommunalsteuer 12/2019 € 1.027,09

Dienstgeberabgabe 7/2019 € 29,43

Dienstgeberabgabe 10/2019 € 88,30

Dienstgeberabgabe 11/2019 € 90,26

Dienstgeberabgabe 12/2019 € 90,26

**Summe: € 3.907,75**

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 07.11.2022 wurde der Bf. erstmalig seitens des Magistrates (Geschäftszahl MA 6/ARL—\*\*\*1\*\*\*) über eine geplante Haftungsinanspruchnahme für offene Abgabenschuldigkeiten der \*\*\*2\*\*\* in Kenntnis gesetzt und dazu ausgeführt:

„Sie waren bis 26.08.2022 im Firmenbuch als Geschäftsführer der Firma \*\*\*2\*\*\* eingetragen und daher verantwortlicher Vertreter.

Gemäß § 80 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung - BAO, BGBl. Nr. 194/1961, in der derzeit geltenden Fassung, haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Hinsichtlich der Dienstgeberabgabe haften nach § 6a Abs. 1 des Dienstgeberabgabengesetzes, LGBl. für Wien Nr. 17/1970, in der derzeit geltenden Fassung, 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.

Bezüglich der Kommunalsteuer haften gemäß § 6a Abs. 1 des Kommunalsteuergesetzes 1993 - KommStG 1993, BGBl. Nr. 819/1993, in der derzeit geltenden Fassung, 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.

Im gegenständlichen Fall wurden die nachstehenden Abgabebeträge bis dato nicht entrichtet, wodurch die gesetzliche Voraussetzung für Ihre Haft- und Zahlungspflicht gegeben ist.

Der Rückstand setzt sich laut Abgabenkonto wie folgt zusammen:

Abgabe und Nebengebühren Zeitraum Betrag in Euro

Kommunalsteuer 2018 1.960,74

Kommunalsteuer 2019 3.679,01

Kommunalsteuer 2020 2.574,40

Kommunalsteuer 01/2021 237,83

Kommunalsteuer 02/2021 237,82

Kommunalsteuer 03/2021 124,24

Dienstgeberabgabe 2018 127,40

Dienstgeberabgabe 2019 304,00

Dienstgeberabgabe 2020 1.540,00

Dienstgeberabgabe 01-05/2021 124,00

Summe 10.909,44

Es wird Ihnen gemäß § 183 Abs. 4 BAO Gelegenheit gegeben, den vorliegenden Sachverhalt und das Ergebnis der Beweisaufnahme zur Kenntnis zu nehmen und sich innerhalb von 2 Wochen ab Zustellung dieses Schreibens dazu zu äußern. Sollten Sie Ihre Haft- und Zahlungspflicht anerkennen, so werden Sie ersucht, den Rückstand zu begleichen.“

\*\*\*\*

Darauf antwortete der Bf. mit Stellungnahme vom 16.11.2023:

„Das Magistrat der Stadt Wien hat mir mit Schreiben vom 07.11.2022 einen Vorhalt über eine Haftung zur Bezahlung offener Kommunalsteuern und Dienstgeberabgabebeträgen betreffend die umseitige Gesellschaft übermittelt.

Ich gebe zu diesem Haftungsvorhalt folgende STELLUNGNAHME ab:

1. Ich bestreite die Haftung dem Grunde und der Höhe nach.
2. Ein Haftungsfall liegt nicht vor.
3. Die Höhe der Forderungen von gesamt EUR 10.909,44 wird bestritten. Die Gesellschaft schuldet diese Beträge nicht.
4. Ich bin erst zum 31.01.2020 als Geschäftsführer eingetragen worden. Für Steuern und Abgaben, die ihren Anspruchsgrund vor dem 31.01.2020 haben, bin ich nicht haftbar. Ich lege einen Firmenbuchauszug vor.
5. Kurz nach meinem Eintreten als Geschäftsführer kam der gesetzlich verordnete lock-down. Der Lockdown für die Gastronomie begann am 15.03.2020. Die Gesellschaft kann Erlöse im Rahmen ihres Unternehmensgegenstandes (Gastronomie) nicht erwirtschaften. Damit liegt kein Verschulden vor, weil die in meine Geschäftsführerzeit allfällig entfallenden Kommst. und/oder DA während der lockdown-Zeiten entstanden sind.

1. Ein gesetzlicher Haftungstatbestand ist gegeben, wenn die Gesellschaft bei Liquiditätsproblemen das Prinzip der Gläubigergleichbehandlung verletzt. Die gesetzliche Haftung tritt nicht bei bloß geschuldeten oder nicht bezahlten Steuern ein. Die Haftung ist nur dann gegeben, wenn der Geschäftsführer schuldhaft das Gläubigergleichbehandlungsprinzip verletzt. Diese Gleichbehandlungsvorgabe verlangt es, dass die Gesellschaft vorhandene Geldmittel an ihre Gläubiger aliquot ausschüttet oder entsprechend verwendet.

Dieses Gleichbehandlungsprinzip wurde nicht verletzt. Denn der Gesetzgeber hat durch normative Festlegungen durch Gesetz und Verordnung im Zusammenhang von COVID-19 den Unternehmen oder Steuerpflichtigen einerseits gesetzliche Stundungen für Steuerrückstände eingeräumt, andererseits mit dieser Vorgabe auch festgelegt, dass Unternehmer zur Überwindung der Wirtschaftskrise wegen COVID-19 vorrangig mit ihren liquiden Mitteln andere Verbindlichkeiten im Unternehmen tilgen können und dürfen, um das „Überleben oder Übertauchen“ der Wirtschaftskrise (die durch den gesetzlichen lock-down verursacht wurde) zu ermöglichen. Genau das ist hier konkret geschehen. Es wurden die verfügbaren Geldmittel der Gesellschaft für andere laufende Zahlungspflichten der Gesellschaft verwendet und Zahlungsobligos bei FA und ÖGK damit gestundet. Da der Gesetzgeber das Gleichbehandlungsgebot gegenüber den Gläubigern mit den COVID- Bestimmungen ausgesetzt hat, existieren die von Ihnen angeführten Haftungsbestimmungen für Geschäftsführer nicht oder nicht mehr.

2. Die Gesellschaft ist unverschuldet in die Wirtschaftskrise geraten. Es gab im Unternehmen keine Fehlentscheidungen, kein unnötiger hoher wirtschaftlicher Aufwand oder auch keine Begründung von Zahlungsverpflichtungen, die mit dem gewöhnlichen Wirtschaftsverlauf im Widerspruch stehen. Die Unternehmenskrise wurde damit durch die oben zitierten

wirtschaftlichen Umstände (lock-down bzw. COVID-19) hervorgerufen. Für diese Umstände liegt jedenfalls in der Geschäftsleitung Unverschulden zur Sache vor.

3. An der Wirtschaftskrise, die alle Bereiche erfasst hat, hat damit die gegenständliche Gesellschaft nicht zu tun, als sie diese nicht hervorgerufen hat.

Damit liegt kein Verschulden im Bereich der Geschäftsleitung oder des Geschäftsführers vor. Ein Haftungstatbestand nach §§ 8, 80 BAO ist nicht vorliegend.

6. Da die Gesellschaft ab 15.03.2020 inaktiv war, sind die von Ihnen behaupteten Kommunalsteuern und DA für 2020, 2021 unrichtig vorgeschrieben worden. Ab 15.03.2020 können damit Kommst und/oder DA gar nicht entstanden sein. Alle Vorschriften für Kommst und/oder DA ab 15.03.2020 sind auf dem bei Ihnen geführten Konto gänzlich zu streichen.

7. Am tt.06.2021 wurde bei der erwähnten Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet. Das Insolvenzverfahren HG Wien, \*\*\*4\*\*\* wurde – nach Quotenausschüttung von 3,7 % - mit Beschluss des HG Wien vom tt.05.2022 aufgehoben. Eine Kopie der Edikdatei wird vorgelegt. Sie haben die erhaltene Quotenzahlung nicht berücksichtigt.

Ich stelle damit den ANTRAG, es möge das Haftungsverfahren eingestellt werden.“

\*\*\*\*

Dieser Stellungnahme folgte eine Stellungnahme des Magistrates an den Bf. vom 30.11.2022:

„In Ihrer Stellungnahme vom 16. November 2022 geben Sie u.a. an, dass Sie das Gläubigergleichbehandlungsprinzip als Geschäftsführer der \*\*\*2\*\*\* nicht verletzt hätten.

Um Ihnen den Abgabenrückstand nach den einzelnen Monaten aufgliedern zu können, werden Sie um Übermittlung der monatlichen Abgabenbeträge für den Zeitraum Jänner 2018 bis Dezember 2020 betreffend Kommunalsteuer und für Jänner 2018 bis Dezember 2019 betreffend Dienstgeberabgabe ersucht. Alternativ ist die Übermittlung der Jahresdienstgeberlohnkonten oder Ähnliches für 2018 bis 2020 möglich.

Sie werden darauf aufmerksam gemacht, dass - falls keine Übermittlung der monatlichen Abgabenbeträge erfolgt - die monatlichen Abgabenbeträge nach § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen sind.

Die von der Primärschuldnerin übermittelten Jahreserklärungen betreffend 2018 und 2019 finden Sie im Anhang.

Weiters wird um Mitteilung bzw. um Übermittlung eines Nachweises ersucht, ob um Stundung der gegenständlichen Abgaben angesucht wurde.

Sie schreiben weiters:

"Denn der Gesetzgeber hat durch normative Festlegungen durch Gesetz und Verordnung im Zusammenhang von COVID-19 den Unternehmen und Steuerpflichtigen einerseits gesetzliche Stundungen für Steuerrückstände eingeräumt, andererseits mit dieser Vorgabe auch festgelegt, dass Unternehmer zur Überwindung der Wirtschaftskrise wegen COVID-19 vorrangig mit ihren liquiden Mitteln andere Verbindlichkeiten im Unternehmen tilgen können und dürfen, um das "Überleben oder Übertauchen" der Wirtschaftskrise (die durch den gesetzlichen lock-down verursacht wurde) zu ermöglichen. Es wurden die verfügbaren Geldmittel der Gesellschaft für andere laufende Zahlungspflichten der Gesellschaft verwendet und Zahlungsobligos bei FA und ÖGK damit gestundet. Da der Gesetzgeber das Gleichbehandlungsgebot gegenüber den Gläubigern mit den COVID-Bestimmungen ausgesetzt hat, existiert die von Ihnen angeführte Haftungsbestimmungen für Geschäftsführer nicht oder nicht mehr."

Um Ihre Angaben einer Würdigung unterziehen zu können, sind die Formulierungen zu allgemein gehalten. Sie werden daher um Konkretisierung Ihrer Behauptungen ersucht.

Es wird Ihnen gemäß § 183 Abs. 4 BAO Gelegenheit gegeben, den vorliegenden Sachverhalt und das Ergebnis der Beweisaufnahme zur Kenntnis zu nehmen und sich innerhalb von zwei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens dazu zu äußern und die geforderten Unterlagen zu übermitteln."

\*\*\*\*\*

Dazu antwortete der Bf. mit Schreiben vom 6.12.2022:

„STELLUNGNAHME zu einem Haftungsvorhalt vom 07.11.2022

Das Magistrat der Stadt Wien hat mir mit Schreiben vom 07.11.2022 einen Vorhalt über eine Haftung zur Bezahlung offener Kommunalsteuern und Dienstgeberabgabebeträgen betreffend die umseitige Gesellschaft übermittelt. Ich habe zu diesem Haftungsvorhalt bereits eine Stellungnahme abgegeben.

Zum weiteren Vorhalt vom 30.11.2022 äußere ich mich wie folgt:

1. Das bisherige Bestreitungsverbringen bleibt zur Gänze aufrecht. Es stellt sich in den nachfolgenden Punkten dar.
2. Ich bestreite die Haftung dem Grunde und der Höhe nach.
3. Ein Haftungsfall liegt nicht vor.

4. Die Höhe der Forderungen von gesamt EUR 10.909,44 wird bestritten. Die Gesellschaft schuldet diese Beträge nicht.

5. Ich bin erst zum 31.01.2020 als Geschäftsführer eingetragen worden. Für Steuern und Abgaben, die ihren Anspruchsgrund vor dem 31.01.2020 haben, bin ich nicht haftbar. Ich lege einen Firmenbuchauszug vor.

6. Kurz nach meinem Eintreten als Geschäftsführer kam der gesetzlich verordnete lock-down. Der Lockdown für die Gastronomie begann am 15.03.2020. Die Gesellschaft kann Erlöse im Rahmen ihres Unternehmensgegenstandes (Gastronomie) nicht erwirtschaften. Damit liegt kein Verschulden vor, weil die in meine Geschäftsführerzeit allfällige entfallenden Kommst und/oder DA während der lockdown-Zeiten entstanden sind.

1. Ein gesetzlicher Haftungstatbestand ist gegeben, wenn die Gesellschaft bei Liquiditätsproblemen das Prinzip der Gläubigergleichbehandlung verletzt. Die gesetzliche Haftung tritt nicht bei bloß geschuldeten oder nicht bezahlten Steuern ein. Die Haftung ist nur dann gegeben, wenn der Geschäftsführer schuldhaft das Gläubigergleichbehandlungsprinzip verletzt. Diese Gleichbehandlungsvorgabe verlangt es, dass die Gesellschaft vorhandene Geldmittel an ihre Gläubiger aliquot ausschüttet oder entsprechend verwendet.

Dieses Gleichbehandlungsprinzip wurde nicht verletzt. Denn der Gesetzgeber hat durch normative Festlegungen durch Gesetz und Verordnung im Zusammenhang von COVID-19 den Unternehmen oder Steuerpflichtigen einerseits gesetzliche Stundungen für Steuerrückstände eingeräumt, andererseits mit dieser Vorgabe auch festgelegt, dass Unternehmer zur Überwindung der Wirtschaftskrise wegen COVIC-19 vorrangig mit ihren liquiden Mitteln andere Verbindlichkeiten im Unternehmen tilgen können und dürfen, um das „Überleben oder Übertauchen“ der Wirtschaftskrise (die durch den gesetzlichen lock-down verursacht wurde) zu ermöglichen. Genau das ist hier konkret geschehen. Es wurden die verfügbaren Geldmittel der Gesellschaft für andere laufende Zahlungspflichten der Gesellschaft verwendet und Zahlungsobligos bei FA und ÖGK damit gestundet. Da der Gesetzgeber das Gleichbehandlungsgebot gegenüber den Gläubigern mit den COVID- Bestimmungen ausgesetzt hat, existieren die von Ihnen angeführten Haftungsbestimmungen für Geschäftsführer nicht oder nicht mehr.

2. Die Gesellschaft ist unverschuldet in die Wirtschaftskrise geraten. Es gab im Unternehmen keine Fehlentscheidungen, kein unnötiger hoher wirtschaftlicher Aufwand oder auch keine Begründung von Zahlungsverpflichtungen, die mit dem gewöhnlichen Wirtschaftsverlauf im Widerspruch stehen. Die Unternehmenskrise wurde damit durch die oben zitierten wirtschaftlichen Umstände (lock-down bzw. COVID-19) hervorgerufen. Für diese Umstände liegt jedenfalls in der Geschäftsleitung Unverschulden zur Sache vor.

3. An der Wirtschaftskrise, die alle Bereiche erfasst hat, hat damit die gegenständliche Gesellschaft nichts zu tun, als sie diese nicht hervorgerufen hat.

Damit liegt kein Verschulden im Bereich der Geschäftsleitung oder des Geschäftsführers vor. Ein Haftungstatbestand nach §§ 9, 80 BAO ist nicht vorliegend.

7. Da die Gesellschaft ab 15.03.2020 inaktiv war, sind die von Ihnen behaupteten Kommunalsteuern und DA für 2020, 2021 unrichtig vorgeschrieben worden. Ab 15.03.2020 können damit Kommst und/oder DA gar nicht entstanden sein. Alle Vorschriften für Kommst und/oder DA ab 15.03.2020 sind auf dem bei Ihnen geführten Konto gänzlich zu streichen.

8. Am tt.06.2021 wurde bei der erwähnten Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet. Das Insolvenzverfahren HG Wien, \*\*\*4\*\*\* wurde – nach Quotenausschüttung von 3,7 % - mit Beschluss des HG Wien vom tt.05.2022 aufgehoben. Eine Kopie der Ediktdatei wird vorgelegt. Sie haben die erhaltene Quotenzahlung nicht berücksichtigt.

Weitere Argumente:

9. Mit Beschluss des HG Wien vom \*\*\*5\*\*\* wurde die Firma gelöscht. Ich verweise auf den offenen Firmenbuchstand. Ich bin daher nicht mehr Liquidator oder Geschäftsführer. Es ist mir damit nicht möglich, Abgabenerklärungen für die Gesellschaft zu erstellen.

10. Die von Ihnen ins Auge gefasste Schätzung mit Bescheiden geht fehl, denn solche Schätzungsbescheide können nicht mehr zugestellt werden und können damit auch nicht in Rechtskraft erwachsen. Das Magistrat kann sich damit nicht auf unberichtigte bescheidmäßig festgestellten Abgaben oder Steuern berufen.

11. Zu den Ausführungen mit COVID: Der Gesetzgeber ahndet die persönliche Haftung bei der GmbH für den Geschäftsführer, wenn das Erfordernis der Gläubigergleichbehandlung nicht erfüllt ist. Wird die Gläubigergleichbehandlung nachgewiesen, entfällt die Haftung. Weil auf Grund der obigen zitierten gesetzlichen Bestimmungen diese Gläubigergleichbehandlung aufgehoben wurde, besteht kein Haftungstatbestand.

12. Da die Gesellschaft gelöscht ist, ich nicht mehr Vertreter der Gesellschaft bin, habe ich keine Beschaffungsmöglichkeit von Firmenunterlagen. Es können damit die Jahresdienstgeberlohnkonten nicht übermittelt werden. Es liegt in der Säumnis des Magistrates, wenn hier Defizite in den Sachverhaltserhebungen vorliegen, hat doch das Magistrat die strittigen Steuern und Abgaben nicht zeitgerecht vorgeschrieben. Hier liegt ein Säumnis von mehreren Jahren vor. Dieses Säumnis kann mir nicht zum Nachteil gereichen.

13. Ich verweise im Übrigen auf mein Privatkonkursverfahren zu \*\*\*6\*\*\* des BG \*\*\*7\*\*\*. Das Magistrat hätte die strittige Haftungsforderung in meinem Privatkonkurs anmelden müssen. Durch die Unterlassung ist Rechtsverlust für das Magistrat eingetreten.

14. Die strittige Forderung ist im Übrigen augenscheinlich bei mir nicht durchsetzbar, weil ich durch den Privatkonkurs auf das Existenzminimum gepfändet wurde. Nach den Bestimmungen der BAO dürfen Abgaben, Steuern oder Gebühren dann nicht vorgeschrieben oder eingehoben werden, wenn diese nicht einbringbar sind. Das ist dann ein Fall der Unzumutbarkeit.

Das mache ich hier geltend.

Ich stelle damit den ANTRAG, es möge das Haftungsverfahren eingestellt werden.“

\*\*\*\*

Am 9.12.2022 wurde der Bf. erneut aufgefordert eine Liquiditätsaufstellung vorzulegen:

„Auf Grund Ihres Schreibens vom 16. November 2022 werden Sie eingeladen, dem Magistrat der Stadt Wien, Rechnungs- und Abgabenwesen - Referat Landes- und Gemeindeabgaben eine gegliederte Liquiditätsaufstellung für den Zeitraum Jänner 2018 bis Mai 2021 vorzulegen.

Eine Aufschlüsselung des Rückstandes nach Monaten finden Sie im Anhang.

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 2018“ ist der Zeitraum vom 16.05.2018 bis einschließlich 15.06.2018.)

Eine korrekte Aufstellung der Verbindlichkeiten, der neu entstandenen Verbindlichkeiten sowie deren Abstattungsbeträge hat nach den jeweiligen Fälligkeiten alle Gläubiger - einzeln und mit Angabe des Namens - und Beträge zu enthalten (z.B. Lieferverbindlichkeiten, Miete, Pacht,

Gas, Strom, Wasser, Versicherungen, Löhne und Gehälter, Gebietskrankenkasse, Finanzamt, etc.).

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

Gläubiger

| Firmenname               | Verbindlichkeiten | Neu entstandene Verbindlichkeiten v. 16.1.2018 bis 15.2.2018 |            | Zahlung von Verbindlichkeiten v. 16.1.2018 bis 15.2.2018 | Stand Verbindlichkeiten 15.2.2018 |
|--------------------------|-------------------|--------------------------------------------------------------|------------|----------------------------------------------------------|-----------------------------------|
| Wien Energie             | € 5.000,00        | € 2.000,00                                                   | € 2.500,00 |                                                          | € 4.500,00                        |
| Steuerberater Mustermann | € 3.500,00        | € 2.000,00                                                   | € 500,00   |                                                          | € 5.000,00                        |

Steuerberater

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.

Es wird Ihnen gemäß § 183 Abs. 4 BAO Gelegenheit gegeben, den vorliegenden Sachverhalt und das Ergebnis der Beweisaufnahme zur Kenntnis zu nehmen und sich innerhalb eines Monats nach Zustellung dieses Schreibens dazu zu äußern bzw. eine geeignete Liquiditätsaufstellung beizubringen.

Abgabe und Nebengebühren Zeitraum Betrag in Euro

Kommunalsteuer 01/2018 99,80

Kommunalsteuer 02/2018 372,18

Kommunalsteuer 03/2018 372,18

Kommunalsteuer 04/2018 372,19

Kommunalsteuer 07/2018 372,19

Kommunalsteuer 12/2018 372,19

Zwischensumme 1.960,73

Kommunalsteuer 07/2019 538,42

Kommunalsteuer 10/2019 1.046,86

Kommunalsteuer 11/2019 1.046,86

Kommunalsteuer 12/2019 1.046,87

Zwischensumme 3.679,01

Kommunalsteuer 01/2020 214,54

Kommunalsteuer 02/2020 214,53

Kommunalsteuer 03/2020 214,54

Kommunalsteuer 04/2020 214,53

Kommunalsteuer 05/2020 214,54

Kommunalsteuer 06/2020 214,53

Kommunalsteuer 07/2020 214,54

Kommunalsteuer 08/2020 214,53

Kommunalsteuer 09/2020 214,53

Kommunalsteuer 10/2020 214,53

Kommunalsteuer 11/2020 214,53

Kommunalsteuer 12/2020 214,53

Zwischensumme 2.574,40

Kommunalsteuer 01/2021 237,83

Kommunalsteuer 02/2021 237,82

Kommunalsteuer 03/2021 124,24

Zwischensumme 599,89

Abgabe und Nebengebühren Zeitraum Betrag in Euro

Dienstgeberabgabe 02/2018 15,40

Dienstgeberabgabe 03/2018 28,00

Dienstgeberabgabe 04/2018 28,00  
Dienstgeberabgabe 07/2018 28,00  
Dienstgeberabgabe 12/2018 28,00  
Zwischensumme 127,40  
Dienstgeberabgabe 07/2019 30,00  
Dienstgeberabgabe 10/2019 90,00  
Dienstgeberabgabe 11/2019 92,00  
Dienstgeberabgabe 12/2019 92,00  
Zwischensumme 304,00  
Dienstgeberabgabe 01/2020 140,00  
Dienstgeberabgabe 02/2020 140,00  
Dienstgeberabgabe 03/2020 140,00  
Dienstgeberabgabe 04/2020 112,00  
Dienstgeberabgabe 05/2020 112,00  
Dienstgeberabgabe 06/2020 140,00  
Dienstgeberabgabe 07/2020 112,00  
Dienstgeberabgabe 08/2020 140,00  
Dienstgeberabgabe 09/2020 112,00  
Dienstgeberabgabe 10/2020 112,00  
Dienstgeberabgabe 11/2020 140,00  
Dienstgeberabgabe 12/2020 140,00  
Zwischensumme 1.540,00  
Dienstgeberabgabe 01/2021 20,00  
Dienstgeberabgabe 02/2021 20,00

Dienstgeberabgabe 03/2021 20,00

Dienstgeberabgabe 04/2021 20,00

Dienstgeberabgabe 05/2021 44,00

Zwischensumme 124,00“

\*\*\*\*

Am 9.2.2023 erging in der Folge der verfahrensgegenständliche Haftungsbescheid mit folgenden Ausführungen:

„I. Gemäß § 6a des Kommunalsteuergesetzes 1993 - KommStG 1993, BGBl. Nr. 819/1993, in der derzeit geltenden Fassung, wird Herr \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*8\*\*\*, vom Magistrat der Stadt Wien für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen der \*\*\*2\*\*\*, Adresse w.o., in der Höhe von 6.853,30 Euro für den Zeitraum Juli 2019 bis März 2021 haftbar gemacht und aufgefordert, diesen Betrag gemäß § 224 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung - BAO, BGBl. Nr. 194/1961, in der derzeit geltenden Fassung, binnen einem Monat ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten, widrigenfalls die zwangsweise Einbringung veranlasst wird.

II. Gemäß § 6a des Dienstgeberabgabengesetzes, LGBL. für Wien Nr. 17/1970, in der derzeit geltenden Fassung, wird Herr \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*8\*\*\*, vom Magistrat der Stadt Wien für den Rückstand an Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen der \*\*\*2\*\*\*, Adresse w.o., in der Höhe von 1.968,00 Euro für den Zeitraum Juli 2019 bis Mai 2021 haftbar gemacht und aufgefordert, diesen Betrag gemäß § 224 Abs. 1 BAO binnen einem Monat ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten, widrigenfalls die zwangsweise Einbringung veranlasst wird.

#### Begründung

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

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

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

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom tt. Juni 2021 zur Zahl \*\*\*4\*\*\* wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Konkursverfahren eröffnet. Die bereits vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung ist durch die Eröffnung des Konkursverfahrens jedenfalls erfüllt. Im gegenständlichen Fall wurde die Primärschuldnerin am tt. August 2022 im Firmenbuch gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht. Die haftungsgegenständlichen Abgaben sind daher bei der Primärschuldnerin uneinbringlich.

Herr \*\*\*Bf1\*\*\* war bis tt. August 2022 im Firmenbuch als Geschäftsführer der oben angeführten Gesellschaft eingetragen und hat weder die Bezahlung veranlasst, noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen.

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

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

Der Rückstand setzt sich laut Abgabekonto wie folgt zusammen:

Rückstand Zeitraum Betrag in Euro

Kommunalsteuer 07/2019 538,42

Kommunalsteuer 10/2019 1.046,86

Kommunalsteuer 11/2019 1.046,86

Kommunalsteuer 12/2019 1.046,87

Kommunalsteuer 01/2020 214,54

Kommunalsteuer 02/2020 214,53

Kommunalsteuer 03/2020 214,54

Kommunalsteuer 04/2020 214,53  
Kommunalsteuer 05/2020 214,54  
Kommunalsteuer 06/2020 214,53  
Kommunalsteuer 07/2020 214,54  
Kommunalsteuer 08/2020 214,53  
Kommunalsteuer 09/2020 214,53  
Kommunalsteuer 10/2020 214,53  
Kommunalsteuer 11/2020 214,53  
Kommunalsteuer 12/2020 214,53  
Kommunalsteuer 01/2021 237,83  
Kommunalsteuer 02/2021 237,82  
Kommunalsteuer 03/2021 124,24  
Zwischensumme Kommunalsteuer 6.853,30  
Rückstand Zeitraum Betrag in Euro  
Dienstgeberabgabe 07/2019 30,00  
Dienstgeberabgabe 10/2019 90,00  
Dienstgeberabgabe 11/2019 92,00  
Dienstgeberabgabe 12/2019 92,00  
Dienstgeberabgabe 01/2020 140,00  
Dienstgeberabgabe 02/2020 140,00  
Dienstgeberabgabe 03/2020 140,00  
Dienstgeberabgabe 04/2020 112,00  
Dienstgeberabgabe 05/2020 112,00  
Dienstgeberabgabe 06/2020 140,00

Dienstgeberabgabe 07/2020 112,00

Dienstgeberabgabe 08/2020 140,00

Dienstgeberabgabe 09/2020 112,00

Dienstgeberabgabe 10/2020 112,00

Dienstgeberabgabe 11/2020 140,00

Dienstgeberabgabe 12/2020 140,00

Dienstgeberabgabe 01/2021 20,00

Dienstgeberabgabe 02/2021 20,00

Dienstgeberabgabe 03/2021 20,00

Dienstgeberabgabe 04/2021 20,00

Dienstgeberabgabe 05/2021 44,00

Zwischensumme Dienstgeberabgabe 1.968,00

Summe 8.821,30

Für das Jahr 2019 wurde hinsichtlich Kommunalsteuer eine Jahreserklärung in Höhe von 10.150,98 Euro abgegeben. Im Zuge der Kommunalsteuerprüfung durch die Österreichische Gesundheitskasse im Rahmen der GPLB wurde eine niedrigere Bemessungsgrundlage aufgrund einer Niederschrift mit diversen Dienstnehmer festgestellt. Daher wurde die Kommunalsteuer mit Bemessungsbescheid vom 1. Juli 2022 zur Zahl MA 6/ARL-1163223-2022 für das Jahr 2019 mit 10.072,67 Euro festgesetzt.

Gleichzeitig wurde mit dem Bemessungsbescheid die Kommunalsteuer für das Jahr 2020 mit 2.574,40 Euro und für den Zeitraum 1. Jänner bis tt. Juni 2021 mit 599,89 Euro bemessen. Die Dienstgeberabgabe wurde mit Bescheid vom 1. Juli 2022 zur Zahl MA 6/ARL-1182429-2022 für das Jahr 2020 mit 1.540,00 und für den Zeitraum 1. Jänner bis tt. Juni 2021 mit 124,00 Euro bemessen.

Grundlage hierfür waren die Meldungen beim Sozialversicherungsträger.

Beide nunmehr rechtskräftige Bemessungsbescheide wurden dem zum Zeitpunkt der Bemessung zuständigen Geschäftsführer, Herrn \*\*\*Bf1\*\*\*, zugestellt.

Die Differenz zum Abgabenrückstand laut Vorhalt vom 7. November 2022 ergibt sich aufgrund einer Zahlung von dritter Seite.

In seiner Stellungnahme vom 16. November 2022 gibt der Haftungspflichtige an, dass er für Steuern und Abgaben, die ihren Anspruchsgrund vor dem 31. Jänner 2020 haben, nicht hafte, da er erst zum 31. Jänner 2020 als Geschäftsführer eingetragen worden sei.

Aufgrund des gesetzlich "verordneten" Lock-downs am 15. März 2020 habe die Gesellschaft Erlöse im Rahmen ihres Unternehmensgegenstandes (Gastronomie) nicht erwirtschaften können. Damit liege kein Verschulden vor, weil die in seiner Geschäftsführerzeit allfällige entfallende Kommunalsteuer und/oder Dienstgeberabgabe während der Lockdownzeiten entstanden sind.

Eine Haftung sei nur dann gegeben, wenn der Geschäftsführer schuldhaft das Gläubigergleichbehandlungsprinzip verletze. Dieses sei aber nicht verletzt worden, denn der Gesetzgeber habe durch normative Festlegungen durch Gesetz und Verordnung im Zusammenhang mit COVID-19 den Unternehmen oder Steuerpflichtigen einerseits gesetzliche Stundungen für Steuerrückstände eingeräumt, andererseits mit dieser Vorgabe auch festgelegt, dass der Unternehmer zur Überwindung der Wirtschaftskrise wegen COVID-19 vorrangig mit ihren liquiden Mitteln andere Verbindlichkeiten im Unternehmen tilgen können und dürfen, um das "Überlegen oder Übertauchen" der durch den gesetzlichen Lock-down verursachten Wirtschaftskrise zu ermöglichen. Genau das sei hier konkret geschehen.

Es seien verfügbare Geldmittel der Gesellschaft für andere laufende Zahlungspflichten der Gesellschaft verwendet worden und Zahlungsobligos beim Finanzamt und bei der Österreichischen Gesundheitskasse damit gestundet. Da der Gesetzgeber das Gleichbehandlungsgebot gegenüber den Gläubigern mit den COVID-Bestimmungen ausgesetzt habe, existieren die angeführte Haftungsbestimmungen für Geschäftsführer nicht oder nicht mehr.

Die Unternehmenskrise sei durch die wirtschaftlichen Umstände (Lockdown bzw. COVID 19) hervorgerufen worden und damit habe die gegenständliche Gesellschaft nichts zu tun. Im Bereich der Geschäftsleitung oder des Geschäftsführers liege jedenfalls Unverschulden zur Sache vor. Ein Haftungstatbestand nach §§ 8, 80 BAO sei nicht vorliegend.

Ab 15. März 2020 können Kommunalsteuer und oder Dienstgeberabgabe gar nicht entstanden sein, da die Gesellschaft ab 15. März 2020 inaktiv gewesen sei.

Die erhaltene Quotenausschüttung von 3,7 % zum Insolvenzverfahren HG Wien, \*\*\*4\*\*\* sei nicht berücksichtigt worden.

Dazu wird Folgendes festgestellt:

Gemäß § 18 Abs. 1 GmbHG wird die GmbH durch den Geschäftsführer gerichtlich und außergerichtlich vertreten. Mit der Bestellung zum Geschäftsführer wird auch die Pflicht zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Vorschriften übernommen. Der Geschäftsführer hat

insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die er verwaltet, entrichtet werden.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes 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 schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrückzahlung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit war (vgl. VwGH vom 26. Mai 2021, Ra 2020/13/0073).

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, hierzu nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen (vgl. VwGH vom 18. März 2013, 2011/16/0187).

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 26. Mai 2021, Ra 2020/13/0073 auch 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.

Dem Kommunalsteuerbemessungsbescheid vom 1. Juli 2022 liegen die Feststellungen laut Kommunalsteuerprüfung zugrunde. Laut Prüfung wurden die Bemessungsgrundlagen anhand der vorgelegten Betriebssummenblätter erfasst, die Bemessungsgrundlage für den Monat Juni 2020 wurde anhand der laufenden Bezüge des Vormonates geschätzt.

Der Haftungspflichtige wurde daher mit Schreiben vom 30. November 2022 aufgefordert, der Behörde die monatlichen Bemessungsgrundlagen bzw. Jahresdienstgeberlohnkonten zu übermitteln.

In seiner Stellungnahme vom 6. Dezember 2022 gibt der Haftungspflichtige an, dass er keine Beschaffungsmöglichkeiten von Firmenunterlagen mehr habe, da die Gesellschaft gelöscht sei und er nicht mehr Vertreter der Gesellschaft sei.

Laut Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes hätte sich Herr \*\*\*Bf1\*\*\* als Vertreter der Primärschuldnerin entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken - in Erfüllung seiner Darlegungspflicht sichern müssen, spätestens dann, wenn sich im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushaften (vgl. VwGH vom 29. Mai 2013, 2010/16/0019).

Da keine Aufgliederung in monatlichen Abgabebeträge vorgelegt wurde, wurde die Aufschlüsselung der Abgabebeträge nach Monaten gemäß § 184 Abs. 1 BAO geschätzt, damit dem Haftungspflichtigen der monatliche Abgabenrückstand mitgeteilt werden konnte.

Mit Schreiben vom 9. Dezember 2022 wurde der Haftungspflichtige aufgefordert, zum Nachweis dafür, dass er den Abgabengläubiger nicht benachteiligt hat, monatliche Liquiditätsaufstellungen für den haftungsgegenständlichen Zeitraum vorzulegen.

Dieser Aufforderung ist er jedoch nicht nachgekommen.

Der Beschwerdeführer hat sohin keinen Nachweis erbracht, dass die im Haftungszeitraum vorhandenen Mittel der Gesellschaft anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze, wenn er dem Gleichbehandlungsgebot zuwiderhandelt bzw. keinen entsprechenden Nachweis der Gleichbehandlung erbringt.

Ein Verstoß gegen die Gleichbehandlung des Abgabengläubigers gegenüber anderen Gläubigern lässt schon das Vorbringen annehmen, dass Geldmittel der Gesellschaft für andere laufende Zahlungspflichten der Gesellschaft verwendet worden seien.

Selbst wenn dies im Glauben erfolgt ist, dass der Gesetzgeber mit den gesetzlichen Stundungen für Steuerrückstände festgelegt habe, dass der Unternehmer zur Überwindung der Wirtschaftskrise wegen COVID-19 vorrangig mit den liquiden Mittel andere Verbindlichkeiten im Unternehmen tilgen könne und dürfe, so muss sich der Haftungspflichtige vorwerfen lassen, es verabsäumt zu haben, sich an geeigneter Stelle zu erkundigen.

Der Haftungspflichtige wurde mit Schreiben vom 30. November 2022 aufgefordert, Nachweise über etwaige Stundungsansuchen vorzulegen bzw. seine Rechtsansicht über die Nichtexistenz der Haftungsbestimmungen betreffend Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe aufgrund des Aussetzens des Gläubigergleichbehandlungsgebotes mit den COVID-Bestimmungen zu spezifizieren.

Die Haftungsbestimmungen sind in § 6a des Kommunalsteuergesetzes bzw. § 6a des Wiener Dienstgeberabgabengesetzes geregelt.

Das Kommunalsteuergesetz wurde nach dem 15. März 2020 mit BGBl. I Nr. 54/2020, BGBl. I. Nr. 99/2020, BGBl. I. Nr. 103/2020, BGBl. I. Nr. 3/2021 und BGBl. Nr. 93/2022 geändert, wobei die Änderung § 14 bzw. § 16 KommStG betraf.

Das Wiener Dienstgeberabgabengesetz wurde mit Landtagsbeschlüsse vom 19. Dezember 2018 bzw. vom 22. September 2022 geändert. Letzteres betrifft die grundsätzlich verpflichtende elektronische Einbringung der Erklärung über die Dienstgeberabgabe. Der Landtagsbeschluss vom 19. Dezember 2018 war vor der COVID-Krisensituation.

Es wurde daher weder § 6a KommStG noch § 6a Wiener Dienstgeberabgabengesetz geändert, somit ist die Behauptung, dass die angeführte Haftungsbestimmung für Geschäftsführer nicht mehr existiere, nicht richtig.

Die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Haftungspflichtigen besteht darin, dass die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstagen unterlassen wurde und nicht wie der Haftungspflichtige in seiner Stellungnahme vom 6. Dezember 2022 behauptet, dass der Gesetzgeber die persönliche Haftung bei der GmbH für den Geschäftsführer ahnde, wenn das Erfordernis der Gläubigergleichbehandlung nicht erfüllt ist.

Auch die Feststellung des Haftungspflichtigen, dass aufgrund der zitierten COVID-Bestimmungen die Gläubigergleichbehandlung aufgehoben worden sei und daher kein Haftungstatbestand bestehe, scheint eine Schutzbehauptung zu sein.

Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung ist eine vom Verwaltungsgerichtshof entwickelte Judikaturlinie. Auch das Bundesfinanzgericht hat in einer Entscheidung betreffend Gleichbehandlungsgebot im Haftungsverfahren hinsichtlich Umsatzsteuer und Körperschaftssteuer für den Zeitraum Dezember 2019 bis Februar \*\*\*1\*\*\* zur Zahl RV/5100531/2022 vom 29. September 2022 nicht auf die vom Haftungspflichtigen erwähnten COVID-Bestimmungen hingewiesen bzw. dass diese das Gläubigergleichbehandlungsgebot beeinflussen könnten, sondern die Beschwerde wurde abgewiesen, da der Beschwerdeführer seiner Behauptungs- und Beweispflicht in Zusammenhang mit dem Gleichbehandlungsgebot nicht nachgekommen ist.

Im Zusammenhang mit der COVID-Krisensituation sind die Bestimmungen gemäß § 323c Abs. 11 und 12 BAO - Sonderregelungen aufgrund der Maßnahmen zur Bekämpfung von COVID-19 zu erwähnen. Diese gesetzlichen Bestimmungen betreffen Stundungen und Ratenansuchen auf Antrag des Abgabenschuldners. Der Haftungspflichtige hat jedoch weder behauptet noch nachgewiesen, dass die Primärschuldnerin Stundungsansuchen, welche nach dem 15. März 2020 bewilligt worden sind, gestellt hat, so dass die Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben nach Eröffnung des Konkursverfahrens der Primärschuldnerin fallen würde.

Im gegenständlichen Fall sind die Haftungsvoraussetzungen (Abgabeforderung gegen die Primärschuldnerin, erschwerte Einbringlichkeit bzw. im konkreten Fall Uneinbringlichkeit der Abgabeforderungen, Stellung des Haftungspflichtigen als Vertreter der Primärschuldnerin im haftungsgegenständlichen Zeitraum, abgabenrechtliche Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung, Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die erschwerte Einbringlichkeit der Abgaben) gegeben.

Wenn der Haftungspflichtige in seiner Stellungnahme auf sein eigenes Schuldenregulierungsverfahren, BG \*\*\*7\*\*\*, \*\*\*6\*\*\* verweist und angibt, dass der Magistrat die strittige Haftungsforderung im Privatkonkurs hätte anmelden müssen, so lässt er unberücksichtigt, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben erst nach der Eröffnung seines Schuldenregulierungsverfahren fällig geworden sind und die erschwerte Einbringlichkeit dieser Abgaben erst mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens am tt. Juni 2021 eingetreten ist. Mit Beschluss des BG \*\*\*7\*\*\* vom tt. August 2021 ist im Schuldenregulierungsverfahren des Herrn \*\*\*Bf1\*\*\* das Abschöpfungsverfahren eingeleitet und das Schuldenregulierungsverfahren aufgehoben worden.

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird der Haftungspflichtige erst durch Erlassung des Haftungsbescheides zum abgabenrechtlichen Gesamtschuldner. Daher stellen die haftungsgegenständliche Abgaben keine Insolvenzforderungen im Schuldenregulierungsverfahren des Haftungspflichtigen dar, sondern eine Neuforderung.

Auch verhilft dem Haftungspflichtigen das Argument, dass die strittige Forderung im Übrigen bei ihm nicht durchsetzbar sei, weil er durch den Privatkonkurs auf das Existenzminimum gepfändet worden sei und nach den Bestimmungen der BAO Abgaben, Steuern und Gebühren dann nicht vorgeschrieben oder eingehoben werden dürfen, wenn diese nicht einbringbar seien (Unzumutbarkeit ) nicht zum Erfolg, da laut Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes selbst eine Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften des Haftungspflichtigen der Geltendmachung der Haftung nicht entgegen stehen (vgl. VwGH vom 28. Mai 2008, 2006/15/0089). Eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit schließt nicht aus, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen (vgl. vgl. VwGH vom 2. September 2009, 2008/15/0139).“

\*\*\*\*

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 9.2.2023 mit folgendem Vorbringen:

„Das Magistrat der Stadt Wien hat mich mit Haftungsbescheid vom 09.02.2023 für rückständige Kommunalsteuern und Dienstgeberabgabebeträge der umseitigen Gesellschaft in die persönliche Haftung gezogen.

Ich erhebe gegen den Haftungsbescheid vom 09.02.2023 fristgerecht

BESCHWERDE:

1. Das bisherige Bestreitungsverbringen bleibt zur Gänze aufrecht. Es wird auch zum Beschwerdevorbringen erhoben. Ich wiederhole meine Argumentation wie folgt:
2. Ich bestreite die Haftung dem Grunde und der Höhe nach.
3. Ein Haftungsfall liegt nicht vor.
4. Die Höhe der Forderungen von gesamt EUR 8.821,30 (EUR 6.853,30 für Kommst und EUR 1.968,- für DA) wird bestritten. Die Gesellschaft schuldet diese Beträge nicht. Interessant und aufklärungsbedürftig ist, dass das Magistrat von einem Gesamthaftungsbetrag von EUR 10.909,44 ursprünglich ausgegangen ist.
5. Ich bin erst zum 31.01.2020 als Geschäftsführer eingetragen worden. Für Steuern und Abgaben, die ihren Anspruchsgrund vor dem 31.01.2020 haben, bin ich nicht haftbar. Ich verweise auf den offenen Firmenbuchstand.

Gesetzwidrig werde ich mit Vorschreibungen konfrontiert, die aus dem Jahr 2019 herrühren dürften.

6. Wenn das Magistrat auf einen Bemessungsbescheid verweist, so ist mir dieser nicht bekannt. Es sind mir wesentliche Beweismittel daher vorenthalten worden. Womit sich ein erheblicher Verfahrensmangel darstellt. Ich lade die Behörde ein, mir diesen Bemessungsbescheid für eine Stellungnahme in Kopie auszufolgen.
7. Kurz nach meinem Eintreten als Geschäftsführer kam der gesetzlich verordnete lock-down. Der Lockdown für die Gastronomie begann am 15.03.2020. Die Gesellschaft kann Erlöse im Rahmen ihres Unternehmensgegenstandes (Gastronomie) nicht erwirtschaften. Damit liegt kein Verschulden vor, weil die in meine Geschäftsführerzeit allfällige entfallenden Kommst. und/oder DA während der lockdown-Zeiten entstanden sind.

1. Ein gesetzlicher Haftungstatbestand ist gegeben, wenn die Gesellschaft bei Liquiditätsproblemen das Prinzip der Gläubigergleichbehandlung verletzt. Die gesetzliche Haftung tritt nicht bei bloß geschuldeten oder nicht bezahlten Steuern ein. Die Haftung ist nur dann gegeben, wenn der Geschäftsführer schuldhaft das Gläubigergleichbehandlungsprinzip verletzt. Diese Gleichbehandlungsvorgabe verlangt es, dass die Gesellschaft vorhandene Geldmittel an ihre Gläubiger aliquot ausschüttet oder entsprechend verwendet.

Dieses Gleichbehandlungsprinzip wurde nicht verletzt. Denn der Gesetzgeber hat durch normative Festlegungen durch Gesetz und Verordnung im Zusammenhang von COVID-19 den Unternehmen oder Steuerpflichtigen einerseits gesetzliche Stundungen für Steuerrückstände eingeräumt, andererseits mit dieser Vorgabe auch festgelegt, dass Unternehmer zur

Überwindung der Wirtschaftskrise wegen COVID-19 vorrangig mit ihren liquiden Mitteln andere Verbindlichkeiten im Unternehmen tilgen können und dürfen, um das „Überleben oder Übertauchen“ der Wirtschaftskrise (die durch den gesetzlichen lock-down verursacht wurde) zu ermöglichen. Genau das ist hier konkret geschehen. Es wurden die verfügbaren Geldmittel der Gesellschaft für andere laufende Zahlungspflichten der Gesellschaft verwendet und Zahlungsobligos bei FA und ÖGK damit gestundet. Da der Gesetzgeber das Gleichbehandlungsgebot gegenüber den Gläubigern mit den COVID-Bestimmungen ausgesetzt hat, existiert die von Ihnen angeführte Haftungsbestimmung für Geschäftsführer nicht oder nicht mehr.

2. Die Gesellschaft ist unverschuldet in die Wirtschaftskrise geraten. Es gab im Unternehmen keine Fehlentscheidungen, kein unnötiger hoher wirtschaftlicher Aufwand oder auch keine Begründung von Zahlungsverpflichtungen, die mit dem gewöhnlichen Wirtschaftsverlauf im Widerspruch stehen. Die Unternehmenskrise wurde damit durch die oben zitierten wirtschaftlichen Umstände (lock-down bzw. COVID-19) hervorgerufen. Für diese Umstände liegt jedenfalls in der Geschäftsleitung Unverschulden zur Sache vor.

3. An der Wirtschaftskrise, die alle Bereiche erfasst hat, hat damit die gegenständliche Gesellschaft nicht zu tun, als sie diese nicht hervorgerufen hat. Damit liegt kein Verschulden im Bereich der Geschäftsleitung oder des Geschäftsführers vor. Ein Haftungstatbestand nach §§ 8, 80 BAO ist nicht vorliegend.

8. Da die Gesellschaft ab 15.03.2020 inaktiv war, sind die von Ihnen behaupteten Kommunalsteuern und DA für 2020, 2021 unrichtig vorgeschrieben worden. Ab 15.03.2020 können damit Kommst. und/oder DA gar nicht entstanden sein. Alle Vorschriften für Kommst und/oder DA ab 15.03.2020 sind auf dem bei Ihnen geführten Konto gänzlich zu streichen.

9. Am tt.06.2021 wurde bei der erwähnten Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet. Das Insolvenzverfahren HG Wien, \*\*\*4\*\*\* wurde – nach Quotenausschüttung von 3,7 % - mit Beschluss des HG Wien vom tt.05.2022 aufgehoben. Eine Kopie der Ediktdatei wird vorgelegt. Sie haben die erhaltene Quotenzahlung nicht berücksichtigt.

Weitere Argumente:

10. Mit Beschluss des HG Wien vom \*\*\*5\*\*\* wurde die Firma gelöscht. Ich verweise auf den offenen Firmenbuchstand. Ich bin daher nicht mehr Liquidator oder Geschäftsführer. Es ist mir damit nicht möglich, Abgabenerklärungen für die Gesellschaft zu erstellen.

11. Die von Ihnen ins Auge gefasst Schätzung mit Bescheiden geht fehl, dann solche Schätzungsbescheide können nicht mehr zugestellt werden und können damit auch nicht in

Rechtskraft erwachsen. Das Magistrat kann sich damit nicht auf unrichtige bescheidmäßig festgestellte Abgaben oder Steuern berufen.

12. Zu den Ausführungen mit COVID: Der Gesetzgeber ahndet die persönliche Haftung bei der GmbH für den Geschäftsführer, wenn das Erfordernis der Gläubigergleichbehandlung nicht erfüllt ist. Wird die Gläubigergleichbehandlung nachgewiesen, entfällt die Haftung. Weil auf Grund der obigen zitierten gesetzlichen Bestimmungen diese Gläubigergleichbehandlung aufgehoben wurden, besteht kein Haftungstatbestand.

13. Da die Gesellschaft gelöscht ist, ich nicht mehr Vertreter der Gesellschaft bin, habe ich keine Beschaffungsmöglichkeit von Firmenunterlagen. Es können damit die Jahresdienstgeberlohnkonten nicht übermittelt werden. Es liegt in der Säumnis des Magistrates, wenn hier Defizite in den Sachverhaltserhebungen vorliegen, hat doch das Magistrat die strittigen Steuern und Abgaben nicht zeitgerecht vorgeschrieben. Hier liegt ein Säumnis von mehreren Jahren vor. Dieses Säumnis kann mir nicht zum Nachteil gereichen.

14. Ich verweise im Übrigen auf mein Privatkonkursverfahren zu \*\*\*6\*\*\* des BG \*\*\*7\*\*\*. Das Magistrat hätte die strittige Haftungsforderung in meinem Privatkonkurs anmelden müssen. Durch die Unterlassung ist Rechtsverlust für das Magistrat eingetreten. Jedenfalls kann das Magistrat nur die Feststellung des Bestehens der Forderung ansprechen, ist im Haftungsfall auf die Quote in meinem Privatkonkurs zu verweisen. Ich beantrage die Einsicht in die Ediktdatetei.

15. Die strittige Forderung ist im Übrigen augenscheinlich bei mir nicht durchsetzbar, weil ich durch den Privatkonkurs auf das Existenzminimum gepfändet wurde. Nach den Bestimmungen der BAO dürfen Abgaben, Steuern oder Gebühren dann nicht vorgeschrieben oder eingehoben werden, wenn diese nicht einbringbar sind. Das ist dann ein Fall der Unzumutbarkeit.

Das mache ich hier geltend.

16. Ich beantrage mir eine vollständige Aktenkopie zu übermitteln.

17. Ich beantrage die Aussetzung der Einhebung für EUR 8.821,30 (EUR 6.853,30 für Kommst und EUR 1.968, für DA) bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Beschwerde. Die Beschwerde ist nicht aussichtslos, gesetzliche Hinderungsgründe liegen nicht vor.

18. Ich beantrage eine mündliche Beschwerdeverhandlung.

Ich stelle damit den

**BESCHWERDEANTRAG**

es wolle meiner Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 09.02.2023 Folge gegeben werden, dieser Bescheid ersatzlos behoben werden. Hilfsweise wolle er abgeändert werden, dass ein Haftungsbetrag nur im geringstmöglichen Umfang festgesetzt werden möge. Es möge

eine mündliche Beschwerdeverhandlung stattfinden. Ich beantrage die Aussetzung der Einhebung für EUR 8.821,30 (EUR 6.853,30 für Kommst und EUR 1.968,- für DA) bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Beschwerde.

\*\*\*\*

Auf Grund der Beschwerde wurde der Bf. mit Schreiben des Magistrates vom 11.4.2023 erneut aufgefordert eine Gleichbehandlungsberechnung vorzulegen:

„Auf Grund Ihrer Beschwerde vom 22. Februar 2023 werden Sie eingeladen, dem Magistrat der Stadt Wien, Rechnungs- und Abgabewesen - Referat Landes- und Gemeindeabgaben eine gegliederte Liquiditätsaufstellung für den Zeitraum Juli 2019 bis Mai 2021 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 2018“ ist der Zeitraum vom 16.05.2018 bis einschließlich 15.06.2018.)

Eine korrekte Aufstellung der Verbindlichkeiten, der neu entstandenen Verbindlichkeiten sowie deren Abstattungsbeträge hat nach den jeweiligen Fälligkeiten alle Gläubiger - einzeln und mit

Angabe des Namens - und Beträge zu enthalten (z.B. Lieferverbindlichkeiten, Miete, Pacht, Gas, Strom, Wasser, Versicherungen, Löhne und Gehälter, Gebietskrankenkasse, Finanzamt, etc.).

Als Musterbeispiel wurde wiederum die Tabelle angeführt, die bereits im Schreiben vom 9.12.2022 enthalten war.

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.

Es wird Ihnen gemäß § 183 Abs. 4 BAO Gelegenheit gegeben, den vorliegenden Sachverhalt und das Ergebnis der Beweisaufnahme zur Kenntnis zu nehmen und sich innerhalb eines Monats nach Zustellung dieses Schreibens dazu zu äußern bzw. eine geeignete Liquiditätsaufstellung beizubringen.

Dem Schreiben wurden folgende Beilagen angefügt: Antrag auf Ausstellung eines Haftungsbescheides vom 19.7.2021, Auszug aus der Ediktsdatei zur Primärschuldnerin, Kontoauszug der Primärschuldnerin, Abgabefestsetzungsbescheid v. 1.7.2022, Prüfungsergebnisse 2019, 2020, 2021, Festsetzungsbescheid v. 1.7.2022, Auszug aus der Ediktsdatei zum Haftenden.

Diese Unterlagen wurden dem BFG ebenfalls in Papierform vorgelegt. Sie sind in einer blaßgrauen Schrift ausgedruckt, die unscharf erscheint und die einzelnen Blätter wurden mit einem Aufdruck „Kopie“ versehen, der in grau schräg über die Seiten verläuft.

(Anmerkung: Diese Ausdrücke sind als ausgesprochen augenunfreundlich zu bewerten, sie sind aber im Gegensatz zu manchen anderen Ausdrucken in anderen Beschwerdeverfahren, die in winzigster Schrift gehalten waren, lesbar.)

\*\*\*\*

Dazu äußerte sich der Bf. mit Stellungnahme vom 15.5.2023:

„Ich gebe folgende STELLUNGNAHME ab:

1. Alle Argumente in meiner Beschwerde werden aufrecht gehalten.
2. Das Magistrat der Stadt Wien, MA 6, lädt mich ein, den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu erbringen. Hier halte ich meine Stellungnahme aufrecht.
3. Die MA 6 hat mit dem Vorhalt vom 11.04.2023 auch Beilagen übermittelt. Dies sind unleserlich, weil diese den Schriftzug „Kopie“ - quer über die jeweils gesamte Seite - aufweisen. Damit ist die Lesbarkeit nicht mehr gegeben. Ich lade daher die MA 6 ein, mir diese Beilagen ohne diesen Zusatz zu übermitteln.
4. Ich bestreite die Haftung dem Grunde und der Höhe nach.
5. Ein Haftungsfall liegt nicht vor.
6. Die Höhe der Forderungen von gesamt EUR 8.821,30 (EUR 6.853,30 für Kommst und EUR 1.968,- für DA) wird bestritten. Die Gesellschaft schuldet diese Beträge nicht. Interessant und aufklärungsbedürftig ist, dass das Magistrat von einem Gesamthaftungsbetrag von EUR 10.909,44 ursprünglich ausgegangen ist. Die MA 6 weist auf eine Prüfung der ÖGK, die eine betragsliche Änderung der vorgeschriebenen Beträge nach sich gezogen hat.

Ich lade die MA 6 ein, mir das Prüfungsergebnis der ÖGK urkundlich mit allen Detailbegründungen offen zu legen.

7. Ich bin erst zum 31.01.2020 als Geschäftsführer eingetragen worden. Für Steuern und Abgaben, die ihren Anspruchsgrund vor dem 31.01.2020 haben, bin ich nicht haftbar. Ich verweise auf den offenen Firmenbuchstand.

Gesetzwidrig werde ich mit Vorschriften konfrontiert, die aus dem Jahr 2019 herrühren dürften.

8. Wenn das Magistrat auf einen Bemessungsbescheid verweist, so ist mir dieser nicht bekannt. Es sind mir wesentliche Beweismittel daher vorenthalten worden. Womit sich ein erheblicher Verfahrensmangel darstellt. Ich lade die Behörde ein, mir diesen Bemessungsbescheid für eine Stellungnahme in Kopie auszufolgen. Einen Bemessungsbescheid habe ich bislang nicht erhalten.

9. Kurz nach meinem Eintreten als Geschäftsführer kam der gesetzlich verordnete lock-down. Der Lockdown für die Gastronomie begann am 15.03.2020. Die Gesellschaft kann Erlöse im Rahmen ihres Unternehmensgegenstandes (Gastronomie) nicht erwirtschaften. Damit liegt kein Verschulden vor, weil die in meine Geschäftsführerzeit allfällige entfallenden Kommst und/oder DA während der lockdown-Zeiten entstanden sind.

1. Ein gesetzlicher Haftungstatbestand ist gegeben, wenn die Gesellschaft bei Liquiditätsproblemen das Prinzip der Gläubigergleichbehandlung verletzt. Die gesetzliche Haftung tritt nicht bei bloß geschuldeten oder nicht bezahlten Steuern ein. Die Haftung ist nur dann gegeben, wenn der Geschäftsführer schuldhaft das Gläubigergleichbehandlungsprinzip verletzt. Diese Gleichbehandlungsvorgabe verlangt es, dass die Gesellschaft vorhandene Geldmittel an ihre Gläubiger aliquot ausschüttet oder entsprechend verwendet.

Dieses Gleichbehandlungsprinzip wurde nicht verletzt. Denn der Gesetzgeber hat durch normative Festlegungen durch Gesetz und Verordnung im Zusammenhang von COVID-19 den Unternehmen oder Steuerpflichtigen einerseits gesetzliche Stundungen für Steuerrückstände eingeräumt, andererseits mit dieser Vorgabe auch festgelegt, dass Unternehmer zur Überwindung der Wirtschaftskrise wegen COVID-19 vorrangig mit ihren liquiden Mitteln andere Verbindlichkeiten im Unternehmen tilgen können und dürfen, um das „Überleben oder Übertauchen“ der Wirtschaftskrise (die durch den gesetzlichen lock-down verursacht wurde) zu ermöglichen. Genau das ist hier konkret geschehen. Es wurden die verfügbaren Geldmittel der Gesellschaft für andere laufende Zahlungspflichten der Gesellschaft verwendet und Zahlungsobligos bei FA und ÖGK damit gestundet. Da der Gesetzgeber das Gleichbehandlungsgebot gegenüber den Gläubigern mit den COVID-Bestimmungen ausgesetzt hat, existiert die von Ihnen angeführte Haftungsbestimmung für Geschäftsführer nicht oder nicht mehr.

2. Die Gesellschaft ist unverschuldet in die Wirtschaftskrise geraten. Es gab im Unternehmen keine Fehlentscheidungen, keinen unnötigen hohen wirtschaftlichen Aufwand oder auch keine Begründung von Zahlungsverpflichtungen, die mit dem gewöhnlichen Wirtschaftsverlauf im Widerspruch stehen. Die Unternehmenskrise wurde damit durch die oben zitierten wirtschaftlichen Umstände (lock-down bzw. COVID-19) hervorgerufen. Für diese Umstände liegt jedenfalls in der Geschäftsleitung Unverschulden zur Sache vor.

3. An der Wirtschaftskrise, die alle Bereiche erfasst hat, hat damit die gegenständliche Gesellschaft nicht zu tun, als sie diese nicht hervorgerufen hat.

Damit liegt kein Verschulden im Bereich der Geschäftsleitung oder des Geschäftsführers vor. Ein Haftungstatbestand nach §§ 9, 80 BAO ist nicht vorliegend.

10. Da die Gesellschaft ab 15.03.2020 inaktiv war, sind die von Ihnen behaupteten Kommunalsteuern und DA für 2020, 2021 unrichtig vorgeschrieben worden. Ab 15.03.2020 können damit Kommst und/oder DA gar nicht entstanden sein. Alle Vorschriften für Kommst und/oder DA ab 15.03.2020 sind auf dem bei Ihnen geführten Konto gänzlich zu streichen.

11. Am tt.06.2021 wurde bei der erwähnten Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet. Das Insolvenzverfahren HG Wien, \*\*\*4\*\*\* wurde - nach Quotenausschüttung von 3,7 % - mit Beschluss des HG Wien vom tt.05.2022 aufgehoben. Sie haben die erhaltene Quotenzahlung nicht berücksichtigt.

12. Mit Beschluss des HG Wien vom \*\*\*5\*\*\* wurde die Firma gelöscht.

Ich verweise auf den offenen Firmenbuchstand. Ich bin daher nicht mehr Liquidator oder Geschäftsführer. Es ist mir damit nicht möglich, Abgabenerklärungen für die Gesellschaft zu erstellen.

13. Da die Gesellschaft gelöscht ist, ich nicht mehr Vertreter der Gesellschaft bin, habe ich keine Beschaffungsmöglichkeit von Firmenunterlagen. Es können damit die Jahresdienstgeberlohnkonten nicht übermittelt werden. Es liegt in der Säumnis des Magistrates, wenn hier Defizite in den Sachverhaltserhebungen vorliegen, hat doch das Magistrat die strittigen Steuern und Abgaben nicht zeitgerecht vorgeschrieben. Hier liegt eine Säumnis von mehreren Jahren vor. Dieses Säumnis kann mir nicht zum Nachteil gereichen.

14. Ich verweise im Übrigen auf mein Privatkonkursverfahren zu \*\*\*6\*\*\* des BG \*\*\*7\*\*\*. Das Magistrat hätte die strittige Haftungsforderung in meinem Privatkonkurs anmelden müssen. Durch die Unterlassung ist Rechtsverlust für das Magistrat eingetreten. Jedenfalls kann das Magistrat nur die Feststellung des Bestehens der Forderung ansprechen, ist im Haftungsfall auf die Quote in meinem Privatkonkurs zu verweisen. Ich beantrage die Einsicht in die Ediktdatei.

15. Die strittige Forderung ist im Übrigen augenscheinlich bei mir nicht durchsetzbar, weil ich durch den Privatkonkurs auf das Existenzminimum gepfändet wurde. Nach den Bestimmungen der BAO dürfen Abgaben, Steuern oder Gebühren dann nicht vorgeschrieben oder eingehoben werden, wenn diese nicht einbringbar sind. Das ist dann ein Fall der Unzumutbarkeit.

Das mache ich hier geltend.

16. Ich beantrage mir eine vollständige Aktenkopie (ungeschwärzt) zu übermitteln.“

\*\*\*\*

Am 19.6.2023 erließ das Magistrat eine abweisende Beschwerdeentscheidung mit folgendem Inhalt:

„Gemäß § 263 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung - BAO, BGBl. Nr. 194/1961, in der geltenden Fassung, wird die Beschwerde des Herrn \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*8\*\*\*, vom 22. Februar 2023 gegen den Bescheid vom 9. Februar 2023, Zahl MA 6/ARL - \*\*\*1\*\*\*, betreffend die Haftung für die \*\*\*2\*\*\*, wegen Rückständen an Kommunalsteuer in der Höhe von 6.853,30 Euro für den Zeitraum Juli 2019 bis März 2021 und an Dienstgeberabgabe in Höhe von 1.968,00 Euro für den Zeitraum Juli 2019 bis Mai 2021 vom Magistrat der Stadt Wien als unbegründet abgewiesen.

Begründung

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

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

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

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

Voraussetzungen für die Haftung sind also:

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

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

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

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

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

Der Beschwerdeführer bringt in seiner Beschwerde vor, dass die Haftung dem Grunde und der Höhe nach bestritten werde, die Gesellschaft schulde diese Beträge nicht.

Der Beschwerdeführer sei erst zum 31. Jänner 2020 als Geschäftsführer eingetragen worden. Für Abgaben davor sei er nicht haftbar.

Es liege kein Verschulden seinerseits vor, da die in seiner Geschäftsführerzeit allfällige entfallende Kommunalsteuer oder Dienstgeberabgabe während der Lockdown -Zeiten entstanden sei.

Eine Haftung sei nur dann gegeben, wenn der Geschäftsführer schuldhaft das Gläubigergleichbehandlungsprinzip verletzt habe, dieses sei nicht verletzt worden, denn der Gesetzgeber habe durch normative Festlegungen durch Gesetz und Verordnung im Zusammenhang mit COVID-19 den Steuerpflichtigen einerseits gesetzliche Stundungen für Steuerrückstände eingeräumt, andererseits mit der Vorgabe auch festgelegt, dass Unternehmer zur Überwindung der Wirtschaftskrise wegen COVID-19 vorrangig mit ihren

liquiden Mitteln andere Verbindlichkeiten im Unternehmen tilgen können und dürfen, um das "Überleben oder Übertauchen" der Wirtschaftskrise zu ermöglichen. Es seien die verfügbaren Geldmittel der Gesellschaft für andere laufende Zahlungspflichten der Gesellschaft verwendet und Zahlungsobligos bei Finanzamt und der Österreichischen Gesundheitskasse gestundet worden. Der Gesetzgeber habe das Gleichbehandlungsgebot gegenüber den Gläubigern mit den COVID-Bestimmungen ausgesetzt, daher existieren die angeführten Haftungsbestimmungen für Geschäftsführer nicht mehr.

Die Gesellschaft sei unverschuldet in die Wirtschaftskrise geraten. Es habe im Unternehmen keine Fehlentscheidungen gegeben. Damit liege kein Verschulden im Bereich der Geschäftsleitung oder des Geschäftsführers vor. Ein Haftungstatbestand nach §§ 9, 80 BAO sei nicht vorliegend.

Die Gesellschaft sei ab 15. März 2020 inaktiv gewesen, daher seien die Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für 2020 und 2021 unrichtig vorgeschrieben worden. Ab 15. März 2020 können Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe nicht entstanden sein.

Die erhaltene Quotenzahlung im Insolvenzverfahren sei nicht berücksichtigt worden.

Die ins Auge gefasste Schätzung mit Bescheiden gehe fehl, da solche Schätzungsbescheide nicht mehr zugestellt werden und in Rechtskraft erwachsen können.

Der Gesetzgeber ahnde die persönliche Haftung bei der GmbH für den Geschäftsführer, wenn das Erfordernis der Gläubigergleichbehandlung nicht erfüllt ist. Werde die Gläubigergleichbehandlung nachgewiesen, entfalle die Haftung. Weil auf Grund der obigen zitierten gesetzlichen Bestimmungen diese Gläubigergleichbehandlung aufgehoben worden sei, bestehe kein Haftungstatbestand.

Da die Gesellschaft gelöscht und er nicht mehr Vertreter der Gesellschaft sei, habe der Beschwerdeführer keine Beschaffungsmöglichkeit von Firmenunterlagen und könne damit die Jahresdienstgeberlohnkonten nicht übermitteln. Defizit in den Sachverhaltserhebungen liegen in der Säumnis des Magistrates, weil dieser die strittigen Steuern und Abgaben nicht zeitgerecht vorgeschrieben habe.

Im Übrigen werde auf das Privatkonkursverfahren des Beschwerdeführers hingewiesen. Der Magistrat hätte die strittige Haftungsforderung im Privatkonkurs anmelden müssen. Durch die Unterlassung sei Rechtsverlust für den Magistrat eingetreten. Jedenfalls könne der Magistrat nur die Feststellung des Bestehens der Forderung ansprechen, es sei im Haftungsfall auf die Quote in seinem Privatkonkurs zu verweisen. Er beantrage die Einsicht in die Ediktsdatei.

Die strittige Forderung sei im Übrigen bei dem Beschwerdeführer nicht durchsetzbar, weil er durch den Privatkonkurs auf das Existenzminimum gepfändet worden sei. Nach den Bestimmungen der BAO dürfen Abgaben, Steuern oder Gebühren dann nicht eingehoben

werden, wenn diese nicht einbringbar seien. Das sei ein Fall der Unzumutbarkeit, die er hier geltend mache.

Dazu wird Folgendes festgestellt:

Die Bestellung zum Geschäftsführer der \*\*\*2\*\*\* des Herrn \*\*\*Bf1\*\*\* erfolgte wirksam mit Gesellschafterbeschluss vom 31. Jänner 2020 und Annahme der Bestellung durch Abgabe der Musterzeichnung am 31. Jänner 2020 und durch das Tätigwerden für die Gesellschaft, das dieser in seinen bisherigen Stellungnahmen und in seiner Beschwerde auch nicht abstreitet.

Eine Gesellschaft wird durch die Geschäftsführer gerichtlich und außergerichtlich vertreten (§ 18 Abs. 1 GmbHG). Mit der Bestellung einer Person zum Geschäftsführer wird dieser auch die Pflicht zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Vorschriften übertragen. Der Geschäftsführer hat insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft entrichtet werden (vgl. VwGH vom 19. November 1998, 98/15/0159).

Die Gesellschaft hatte laut Beitragskonto der Österreichischen Gesundheitskasse im haftungsgegenständlichen Zeitraum Beschäftigte gemeldet.

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

Gemäß § 1 Wiener Dienstgeberabgabengesetz hat der Dienstgeber eine Abgabe nach den Bestimmungen dieses Gesetzes für das Bestehen eines Dienstverhältnisses zu entrichten.

Im Zuge der Kommunalsteuerprüfung durch die Österreichische Gesundheitskasse wurde festgestellt, dass die abgegebene Jahreserklärung für das Jahr 2019 unrichtig war und für das Jahr 2020 und den Zeitraum Jänner 2021 bis zur Konkurseröffnung am tt. Juni 2021 keine Jahreserklärungen abgegeben wurden. Betreffend Dienstgeberabgabe wurden für das Jahr 2020 und den Zeitraum Jänner bis tt. Juni 2021 ebenfalls keine Jahreserklärungen abgegeben.

Dem Beschwerdeführer als Vertreter der Primärschuldnerin hätte es bewusst sein müssen, dass - wenn die Primärschuldnerin Dienstnehmer beschäftigt bzw. Löhne und Gehälter ausbezahlt werden - auch Lohnabgaben wie Kommunalsteuer oder Dienstgeberabgabe anfallen und am Fälligkeitstag hätten bezahlt werden müssen. Die Geschäftsführer sind gemäß § 25 Abs. 1 GmbHG der GmbH gegenüber verpflichtet, bei ihrer Geschäftsführung die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes anzuwenden, wobei die gebotene Sorgfalt nach den Fähigkeiten und Kenntnissen, die von einem Geschäftsführer in dem betreffenden Geschäftszweig und nach der Größe des Unternehmens üblicherweise erwartet werden kann (Reich-Rohrwig, GmbH-Recht, 2. Aufl., 2/306).

Ein Geschäftsführer einer GmbH hat nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dafür einzustehen, dass er über die erforderlichen Kenntnisse und Fähigkeiten verfügt (vgl. VwGH vom 17. Mai 2004, 2003/17/0134). Der Beschwerdeführer, welcher laut Firmenbuch bereits zahlreiche Managementfunktionen innehat, hätte daher über die abgabenrechtlichen Bestimmungen Bescheid wissen müssen.

Wird kein selbstberechneter Betrag der Abgabenbehörde bekannt gegeben oder erweist sich die Selbstberechnung als nicht richtig, hat gemäß § 11 Abs. 3 KommStG 1993 bzw. gemäß § 201 Abs. 1 BAO die Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid zu erfolgen.

Die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe wurden daher mit den entsprechenden Bescheiden vom 1. Juli 2022 zu MA 6/ARL-1163223-2022 bzw. MA 6/ARL-1182429-2022 bemessen und an die private Adresse des Beschwerdeführers als damals zuständigen Geschäftsführer der Primärschuldnerin zugestellt. Die Gesellschaft wurde erst am tt. August 2022 im Firmenbuch gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht. Die Bescheide wurden laut Rückscheine am 7. Juli 2022 von einem "Arbeitnehmer" übernommen. Kann das Dokument nicht dem Empfänger zugestellt werden und ist an der Abgabestelle ein Ersatzempfänger anwesend, so darf gemäß § 16 Abs. 1 ZuStG an diesen zugestellt werden, sofern der Zusteller Grund zur Annahme hat, dass sich der Empfänger oder ein Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 ZuStG regelmäßig an der Abgabestelle aufhält, gemäß Abs. 2 leg. cit. kann auch an einen Arbeitnehmer zugestellt werden. Rückscheine sind öffentliche Urkunden und stellen den Beweis dar, dass die Zustellung vorschriftsmäßig erfolgt ist.

Mit der Feststellung, dass er die Bemessungsbescheide nicht erhalten habe, bringt der Beschwerdeführer jedoch nicht vor, dass die Ersatzzustellung unwirksam war, zumal mit der bloßen Behauptung ohne nähere Angaben und ohne Anbot entsprechender Bescheinigungsmittel das Vorliegen einer unwirksamen Zustellung im Wege der Ersatzzustellung ohnehin nicht dargetan werden kann (vgl. VwGH vom 30. Jänner 2001/99/05/0197).

Eine rechtswirksame Zustellung eines Schriftstückes setzt nicht notwendig voraus, dass es dem Empfänger auch tatsächlich zukommt; vielmehr gilt nach dem Gesetz eine Zustellung unter bestimmten Voraussetzungen (zB Ersatzzustellung, Hinterlegung, öffentliche Bekanntmachung), als vollzogen (dh rechtswirksam zustande gekommen), obwohl der Empfänger selbst das Schriftstück nicht erhalten haben muss (vgl. VwGH vom 24. Jänner 1995, 94/20/0610). Auch eine allfällige Unkenntnis des Ersatzempfängers von der Bedeutung der Zustellung des Bescheides kann die Wirksamkeit der Ersatzzustellung an den Beschwerdeführer im Sinn des § 16 Abs. 1 ZuStG nicht hindern (vgl. VwGH vom 13. Dezember 2011, 2009/05/0243).

Die Behörde geht daher - mangels gegenteiligem Vorbringen und entsprechender Nachweise hierzu - davon aus, dass die Bemessungsbescheide betreffend Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe ordnungsgemäß zugestellt wurden und in Rechtskraft erwachsen sind.

Gemäß § 4 BAO entsteht der Abgabenanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft, somit unabhängig von einer behördlichen Tätigkeit und auch unabhängig von einer diesbezüglichen Bescheiderlassung.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an den Abgabenbescheid zu halten. Die Verschuldensprüfung hat dabei von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen (vgl. VwGH vom 6. September 2022, Ra 2021/13/0115).

Bei den in Rede stehenden Abgaben handelt es sich um Selbstbemessungsabgaben, welche ohne Zutun der Behörde zu entrichten gewesen wären (vgl. VwGH vom 27. Februar 2008, 2005/13/0100).

Der Beschwerdeführer gibt zwar wiederholt an, dass die Primärschuldnerin ab dem 15. März 2020 nicht aktiv gewesen sei, dem gegenüber steht jedoch die - für die Entstehung der Kommunalsteuerpflicht und Dienstgeberabgabepflicht bedeutende - Tatsache, dass für die Jahre 2020 und 2021 Betriebssummenblätter mit Bemessungsgrundlagen - wenn auch lückenhaft - geführt wurden und dass bei der Österreichischen Gesundheitskasse Dienstnehmer im haftungsgegenständlichen Zeitraum gemeldet waren.

Die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Beschwerdeführer besteht darin, dass die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstagen unterlassen wurden. Die Kommunalsteuer als auch die Dienstgeberabgabe werden für jeden Kalendermonat am 15. des darauffolgenden Kalendermonats fällig (§ 11 Abs. 2 KommStG 1993 bzw. § 6 Abs. 1 Wr. Dienstgeberabgabengesetz).

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 Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. Für die Haftung nach § 6a KommStG und nach § 6a des Wiener Landesgesetzes über die Dienstgeberabgabe gilt nichts Anderes (vgl. VwGH vom 19. März 2015, 2011/16/0188; vom 18. März 2013, 2011/16/0187 mwN).

Nur der Vertreter wird in der Regel jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (vgl. VwGH vom 24. Februar 2011, 2009/16/0108 mwN).

Der Vertreter haftet für nicht entrichtete Abgaben des Vertretenen auch dann, wenn die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten des Vertretenen nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen (vgl. VwGH vom 18. März 2013, 2011/16/0187).

Der Beschwerdeführer wurde deshalb mit Schreiben vom 9. Dezember 2022 und 11. April 2023 aufgefordert, zum Nachweis dafür, dass er den Abgabengläubiger nicht benachteiligt hat, monatliche Liquiditätsaufstellungen für den haftungsgegenständlichen Zeitraum vorzulegen.

Dieser Aufforderung ist er jedoch nicht nachgekommen.

Der Beschwerdeführer hat sohin keinen Nachweis erbracht, dass die im Haftungszeitraum vorhandenen Mittel der Gesellschaft anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden. Kommt der Beschwerdeführer der Aufforderung zu einer Präzisierung und Konkretisierung seines Vorbringens nicht nach und erbringt er nicht den ihm obliegenden Nachweis, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, haftet er dann für die in Rede stehenden Abgabenschulden zur Gänze (vgl. VwGH vom 24. Jänner 2017, Ra 2015/16/0078).

Dass Zahlungen geleistet wurden - der Beschwerdeführer gibt in seiner Stellungnahme vom 6. Dezember 2022 und in der Beschwerde selbst an, dass verfügbare Geldmittel der Gesellschaft für andere laufende Zahlungspflichten der Gesellschaft verwendet wurden - aber keine Kommunalsteuer bzw. Dienstgeberabgabe (zumindest im Zeitraum Jänner 2020 bis Mai 2021) entrichtet wurde, beweist zudem eindeutig, dass andere Gläubiger gegenüber dem Abgabengläubiger bevorzugt wurden und dem Beschwerdeführer ist somit eine schuldhafte Pflichtverletzung anzulasten.

Eine Bevorzugung eines einzelnen Gläubigers oder einiger Gläubiger stellt eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Vertreter dar (vgl. VwGH vom 25. April 2002, 99/15/0253).

Wenn der Beschwerdeführer vorbringt, er habe keine Beschaffungsmöglichkeiten von Firmenunterlagen, so wird ihm die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entgegengehalten, wonach es dem Vertreter obliegt, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa

durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen. Es ist dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, 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 Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht ermöglichen (vgl. VwGH vom 29. Mai 2013, 2010/16/0019). Den Haftenden trifft die gleiche Offenlegungspflicht- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtigen, sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen hat (vgl. VwGH vom 7. September 1990, 89/14/0132).

Nach Ansicht des Beschwerdeführers hafte dieser nicht für Abgaben vor dem 31. Jänner 2020. Ein Geschäftsführer hat sich jedoch bei der Übernahme seiner Funktion auch darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist, weil die Pflicht der Gesellschaft zur Abgabentrückstellung erst mit deren Abstattung endet. Die Gesellschaft bleibt verpflichtet, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr oder Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen und zur Erfüllung dieser Verpflichtung ist der Geschäftsführer der Gesellschaft verhalten (vgl. VwGH vom 29. März 2021, Ra 2020/13/0102). Der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes folgend, haftet der Beschwerdeführer daher auch für Abgabenrückstände, welche vor dem 31. Jänner 2020 entstanden sind.

Sofern in der Beschwerde angeführt wird, dass der Gesetzgeber das Gleichbehandlungsgebot mit den COVID-Bestimmungen ausgesetzt habe und daher die angeführten Haftungsbestimmungen nicht mehr existieren, so wird dem entgegengebracht, dass den Bestimmungen des § 323c Abs. 11 und 12 BAO - Sonderregelungen aufgrund der Maßnahmen zur Bekämpfung von COVID-19 nicht zu entnehmen ist, dass die Haftungsbestimmungen des § 6a KommStG 1993 bzw. 6a Wr. Dienstgeberabgabengesetz außer Kraft gesetzt wurden. Auch wurde das abgabenrechtliche Gleichbehandlungsgebot mit den COVID-Bestimmungen nicht ausgesetzt, da es sich hierbei um eine vom Verwaltungsgerichtshof entwickelte Judikaturlinie handelt, welcher die Verwaltungsgerichte auch für Abgabenrückstände für Zeiträume ab dem 15. März 2020 gefolgt sind (zufällig ausgewählte Beispiele wie etwa BFG vom 29. September 2020, RV/5100531/2022 betreffend Umsatzsteuer, Körperschaftssteuer für Dezember 2019 bis Februar 2021; BVwG W228 2254707-1 vom 15. Juni 2022 betreffend Sozialversicherungsbeiträge für ua. Jänner 2020 bis August 2021). Der Beschwerdeführer hat auch nicht nachgewiesen, dass er als Vertreter der Primärschuldnerin um Stundung der rückständigen Abgaben ersucht hätte.

Der Beschwerdeführer kann sich hier nicht auf einen Rechtsirrtum im Zusammenhang mit der COVID-Pandemie berufen, denn Vertretbarkeit der Rechtsansicht erfordert, dass die betreffende Rechtsansicht mit gutem Grund als Sinn der Willensäußerung des Gesetzgebers

angesehen werden kann. Ist die Rechtsansicht nicht vertretbar, so verpflichtet dies zur Bereinigung der Zweifel, welche dem Irrenden kommen müssten. Wird kein Versuch zur Beseitigung der Zweifel unternommen, so fällt dem Irrenden schon deshalb der Irrtum zur Last (vgl. VwGH vom 8. April 1983, 81/17/0199). Der Beschwerdeführer hat jedoch nicht angegeben, dass er betreffend seiner irrigen Rechtsmeinung im Hinblick auf die Gläubigergleichbehandlung bzw. Haftungsbestimmungen im Zusammenhang mit der COVID-Pandemie Auskünfte bei Behörden eingeholt hat.

Im Hinblick auf das vom Beschwerdeführer angeführte Schuldenregulierungsverfahren wird das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. Mai 2018, Ra 2018/16/0057 ins Treffen geführt, in welchem festgehalten wurde, dass die Verbindlichkeit des Haftenden gegenüber dem Fiskus erst mit der Erlassung des Haftungsbescheides entsteht. In einem Konkurs fallen grundsätzlich nur solche vermögensrechtliche Ansprüche gegen den Gemeinschuldner, die schon im Zeitpunkt der Konkurseröffnung bestanden haben, eine danach begründete Haftung konnte von einem Zwangsausgleich nicht betroffen sein. Für das gegenständliche Beschwerdeverfahren bedeutet dies, dass die Verbindlichkeit des Beschwerdeführers gegenüber der Abgabenbehörde erst mit Haftungsbescheid vom 9. Februar 2023 entstanden sind und konnte daher im mit Beschluss vom tt. Jänner 2019 eröffneten Schuldenregulierungsverfahren des Beschwerdeführers, BG \*\*\*7\*\*\*, \*\*\*6\*\*\*, keine Berücksichtigung finden, da diese zum damaligen Zeitpunkt noch nicht bestanden hat.

Bei den haftungsgegenständlichen Abgabenrückständen handelt es sich daher um eine Neuforderung.

Selbst Vermögens- und Arbeitslosigkeit eines Haftenden steht - auch im Zusammenhang mit der Ermessensübung - in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung, zumal es eine allfällige (zur Zeit der Erlassung des Haftungsbescheides bestehende) Uneinbringlichkeit beim Haftenden auch nicht ausschließt, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben führen können (vgl. VwGH 28.4.2009, 2006/13/0197; 12.10.2009, 2009/16/0085, mwN, vom 27. Mai 2020, Ra 2020/13/0027; vom 5. April 2022, Ra 2020/13/0112).

Im gegenständlichen Haftungsbescheid wurde - entgegen der Behauptung des Beschwerdeführers die Konkursquote in Höhe von 3,705051% betreffend Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin insofern berücksichtigt, als diese vom Abgabenrückstand abgezogen wurde und dieser Betrag daher nicht mehr in Haftung gezogen wurde. Auch Zahlungen von dritter Seite wurden bereits im Haftungsbescheid berücksichtigt.

Dass in einem Haftungsbescheid nur die unberichtigt aushaftenden Abgaben und nicht auch die Zahlungen aufscheinen, liegt im Wesen der persönlichen Haftung als Maßnahme der Abgabeneinhebung (vgl. VwGH vom 16. September 2003, 2000/14/0162).

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kommt einer Beschwerde vorentscheidend Vorhaltscharakter zu (vgl. VwGH vom 31. Mai 2011, 2008/15/0288 mwN).

Der Beschwerdeführer hat in seiner Beschwerde somit nicht den Nachweis erbracht, dass ihm die Erfüllung seiner Pflichten unmöglich war.

Die Pflichtverletzung des Beschwerdeführers ergibt sich aus der Missachtung der abgabenrechtlichen Bestimmungen. Der Beschwerdeführer hätte Sorge tragen müssen, dass die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe für den Haftungszeitraum fristgerecht entrichtet wird.

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

\*\*\*\*

Dagegen brachte der Bf. am 28.6.2023 einen Vorlageantrag ein und begründete ihn wie folgt:

„ANTRAG auf Vorlage der Beschwerde an die weitere Rechtsmittelinstanz (VWG bzw. BFG oder BVwG).

Alle Argumente meiner Beschwerde bleiben aufrecht.

Das Magistrat begründet die Abweisung meiner Beschwerde mittels BVE nicht, sondern zitiert nur „nichtssagende“ Rechtsprechungen, die mit dem Fall nichts zu tun haben.

Das Magistrat der Stadt Wien geht sogar treuwidrig vor, denn die erforderliche Rechtsmittelbelehrung fehlt in der BVE - um Rechtsunkundige wohl zu benachteiligen.

In mehrfacher Weise hat das Magistrat meine Argumentation willkürlich missachtet. Ich hebe hervor:

1. Ein Haftungsfall liegt nicht vor.
2. Die Höhe der Forderungen von gesamt EUR 8.821,30 (EUR 6.853,30 für Kommst und EUR 1.968,- für DA) wird bestritten. Die Gesellschaft schuldet diese Beträge nicht. Interessant und aufklärungsbedürftig ist, dass das Magistrat von einem Gesamthaftungsbetrag von EUR 10.909,44 ursprünglich ausgegangen ist.
3. Ich bin erst zum 31.01.2020 als Geschäftsführer eingetragen worden. Für Steuern und Abgaben, die ihren Anspruchsgrund vor dem 31.01.2020 haben, bin ich nicht haftbar. Ich verweise auf den offenen Firmenbuchstand.

Gesetzwidrig werde ich mit Vorschriften konfrontiert, die aus dem Jahr 2019 herrühren dürften.

4. Wenn das Magistrat auf einen Bemessungsbescheid verweist, so ist mir dieser nicht bekannt. Es sind mir wesentliche Beweismittel daher vorenthalten worden. Womit sich ein erheblicher Verfahrensmangel darstellt. Ich lade die Behörde ein, mir diesen Bemessungsbescheid für eine Stellungnahme in Kopie auszufolgen.

5. Kurz nach meinem Eintreten als Geschäftsführer kam der gesetzlich verordnete lock-down. Der Lockdown für die Gastronomie begann am 15.03.2020. Die Gesellschaft kann Erlöse im Rahmen ihres Unternehmensgegenstandes (Gastronomie) nicht erwirtschaften. Damit liegt kein Verschulden vor, weil die in meine Geschäftsführerzeit allfällige entfallenden Kommst und/oder DA während der lockdown-Zeiten entstanden sind.

1. Ein gesetzlicher Haftungstatbestand ist gegeben, wenn die Gesellschaft bei Liquiditätsproblemen das Prinzip der Gläubigergleichbehandlung verletzt. Die gesetzliche Haftung tritt nicht bei bloß geschuldeten oder nicht bezahlten Steuern ein. Die Haftung ist nur dann gegeben, wenn der Geschäftsführer schuldhaft das Gläubigergleichbehandlungsprinzip verletzt. Diese Gleichbehandlungsvorgabe verlangt es, dass die Gesellschaft vorhandene Geldmittel an ihre Gläubiger aliquot ausschüttet oder entsprechend verwendet.

Dieses Gleichbehandlungsprinzip wurde nicht verletzt. Denn der Gesetzgeber hat durch normative Festlegungen durch Gesetz und Verordnung im Zusammenhang von COVID-19 den Unternehmen oder Steuerpflichtigen einerseits gesetzliche Stundungen für Steuerrückstände eingeräumt, andererseits mit dieser Vorgabe auch festgelegt, dass Unternehmer zur Überwindung der Wirtschaftskrise wegen COVID-19 vorrangig mit ihren liquiden Mitteln andere Verbindlichkeiten im Unternehmen tilgen können und dürfen, um das „Überleben oder Übertauchen“ der Wirtschaftskrise (die durch den gesetzlichen lock-down verursacht wurde) zu ermöglichen. Genau das ist hier konkret geschehen. Es wurden die verfügbaren Geldmittel der Gesellschaft für andere laufende Zahlungspflichten der Gesellschaft verwendet und Zahlungsobligos bei FA und ÖGK damit gestundet. Da der Gesetzgeber das Gleichbehandlungsgebot gegenüber den Gläubigern mit den COVID- Bestimmungen ausgesetzt hat, existieren die von Ihnen angeführten Haftungsbestimmungen für Geschäftsführer nicht oder nicht mehr.

2. Die Gesellschaft ist unverschuldet in die Wirtschaftskrise geraten. Es gab im Unternehmen keine Fehlentscheidungen, keinen unnötigen hohen wirtschaftlichen Aufwand oder auch keine Begründung von Zahlungsverpflichtungen, die mit dem gewöhnlichen Wirtschaftsverlauf im Widerspruch stehen. Die Unternehmenskrise wurde damit durch die oben zitierten wirtschaftlichen Umstände (lock-down bzw. COVID-19) hervorgerufen. Für diese Umstände liegt jedenfalls in der Geschäftsleitung Unverschulden zur Sache vor.

3. An der Wirtschaftskrise, die alle Bereiche erfasst hat, hat damit die gegenständliche Gesellschaft nicht zu tun, als sie diese nicht hervorgerufen hat.

Damit liegt kein Verschulden im Bereich der Geschäftsleitung oder des Geschäftsführers vor. Ein Haftungstatbestand nach §§ 9, 80 BAO ist nicht vorliegend.

6. Da die Gesellschaft ab 15.03.2020 inaktiv war, sind die von Ihnen behaupteten Kommunalsteuern und DA für 2020, 2021 unrichtig vorgeschrieben worden. Ab 15.03.2020 können damit Kommst und/oder DA gar nicht entstanden sein. Alle Vorschriften für Kommst und/oder DA ab 15.03.2020 sind auf dem bei Ihnen geführten Konto gänzlich zu streichen.

7. Am tt.06.\*\*\*1\*\*\* wurde bei der erwähnten Gesellschaft das Konkursverfahren eröffnet. Das Insolvenzverfahren HG Wien, \*\*\*4\*\*\* wurde – nach Quotenausschüttung von 3,7 % - mit Beschluss des HG Wien vom tt.05.2022 aufgehoben. Eine Kopie der Ediktdatei wird vorgelegt. Sie haben die erhaltene Quotenzahlung nicht berücksichtigt.

Weitere Argumente:

8. Mit Beschluss des HG Wien vom \*\*\*5\*\*\* wurde die Firma gelöscht. Ich verweise auf den offenen Firmenbuchstand. Ich bin daher nicht mehr Liquidator oder Geschäftsführer. Es ist mir damit nicht möglich, Abgabenerklärungen für die Gesellschaft zu erstellen.

9. Die von Ihnen ins Auge gefasst Schätzung mit Bescheiden geht fehl, denn solche Schätzungsbescheide können nicht mehr zugestellt werden und können damit auch nicht in Rechtskraft erwachsen. Das Magistrat kann sich damit nicht auf unrichtige bescheidmäßig festgestellten Abgaben oder Steuern berufen.

10. Zu den Ausführungen mit COVID: Der Gesetzgeber ahndet die persönliche Haftung bei der GmbH für den Geschäftsführer, wenn das Erfordernis der Gläubigergleichbehandlung nicht erfüllt ist. Wird die Gläubigergleichbehandlung nachgewiesen, entfällt die Haftung. Weil auf Grund der obigen zitierten gesetzlichen Bestimmungen diese Gläubigergleichbehandlung aufgehoben wurden, besteht kein Haftungstatbestand.

11. Da die Gesellschaft gelöscht ist, ich nicht mehr Vertreter der Gesellschaft bin, habe ich keine Beschaffungsmöglichkeit von Firmenunterlagen. Es können damit die Jahresdienstgeberlohnkonten nicht übermittelt werden. Es liegt in der Säumnis des Magistrates, wenn hier Defizite in den Sachverhaltserhebungen vorliegen, hat doch das Magistrat die strittigen Steuern und Abgaben nicht zeitgerecht vorgeschrieben. Hier liegt ein Säumnis von mehreren Jahren vor. Dieses Säumnis kann mir nicht zum Nachteil gereichen.

12. Ich verweise im Übrigen auf mein Privatkonkursverfahren zu GZ \*\*\*9\*\*\* des BG \*\*\*7\*\*\*. Das Magistrat hätte die strittige Haftungsforderung in meinem Privatkonkurs anmelden müssen. Durch die Unterlassung ist Rechtsverlust für das Magistrat eingetreten. Jedenfalls kann das Magistrat nur die Feststellung des Bestehens der Forderung ansprechen, ist im

Haftungsfall auf die Quote in meinem Privatkonkurs zu verweisen. Ich beantrage die Einsicht in die Ediktdatei.

13. Die strittige Forderung ist im Übrigen augenscheinlich bei mir nicht durchsetzbar, weil ich durch den Privatkonkurs auf das Existenzminimum gepfändet wurde. Nach den Bestimmungen der BAO dürfen Abgaben, Steuern oder Gebühren dann nicht vorgeschrieben oder eingehoben werden, wenn diese nicht einbringbar sind. Das ist dann ein Fall der Unzumutbarkeit.

Das mache ich hier geltend.

14. Ich beantrage mir eine vollständige Aktenkopie zu übermitteln.

15. Ich beantrage die Aussetzung der Einhebung für EUR 8.821 ,30 (EUR 6.853,30 für Kommst und EUR 1.968,-- für DA) bis zur rechtskräftigen Entscheidung über die Beschwerde. Die Beschwerde ist nicht aussichtslos, gesetzliche Hinderungsgründe liegen nicht vor.

Meine Beweisanträge hat das Magistrat gar nicht aufgegriffen, womit das Verfahren grob mangelhaft geblieben ist. Mein Antrag auf Übermittlung einer vollständigen Aktenkopie wurde nicht erfüllt. Man hat mich damit von Informationen zum Akt ausgeschlossen und mich damit erheblich benachteiligt.“

Mit Vorlagebericht vom 18.7.2023 wurde das Beschwerdeverfahren an das BFG zur Entscheidung vorgelegt. Dazu erging am 7.8.2023 eine weitere Mail des Beschwerdeführers an das Magistrat, in dem erneut festgehalten wird, dass die dem Bf. mit Schreiben vom 11.4.2023 übermittelten Unterlagen nicht leserlich seien, weil durch den querliegenden Schriftzug KOPIE die Lesbarkeit des Textes nicht mehr gegeben sei. Damit habe die Behörde eine untaugliche Aktendokumentation übermittelt und ihm Argumentationsmöglichkeiten genommen. Damit sei das Verfahren erheblich mangelhaft geblieben.

Es sei unergründlich, warum das Magistrat Akteninhalte durch solche Schriftzüge unleserlich mache. Es obliege der Behörde den gerügten Verfahrensmangel gehörig zu sanieren.“

\*\*\*\*

Mit Vorhalt vom 4.9.2023 wurden dem Bf. bezugnehmend auf sein Vorbringen, die vom Magistrat übermittelten Unterlagen seien wegen des Stempels „KOPIE“ nicht lesbar gewesen, Kopien aus dem dem BFG vorgelegten Papierakt übermittelt.

Zudem wurden ihm bezugnehmend auf die geänderte Judikatur des VwGH zu Anforderungen an eine Gleichbehandlungsberechnung nochmals die dazu erforderlichen Eckdaten bekannt gegeben.

VwGH v. 28.6.2022, Ra 2020/13/0067:

Für den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung kommt es nicht nur auf die liquiden Mittel zum Fälligkeitstag an, die den an diesem einen Tag jeweilig fälligen Verbindlichkeiten gegenüberzustellen sind, weil eine derartige Betrachtung für nur einen einzigen Tag im Monat ohne Berücksichtigung der vorhandenen liquiden Mittel für die Zeiträume nach der Fälligkeit der Abgaben keinen Nachweis über eine Gläubigergleichbehandlung geben kann.

VwGH v. 29.1.2014, 2012/08/0227:

Der im Hinblick auf die Gläubigergleichbehandlung zu beurteilende Zeitraum endet spätestens mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Kommunalsteuer 01/2020 214,54

Kommunalsteuer 02/2020 214,53

Kommunalsteuer 03/2020 214,54

Kommunalsteuer 04/2020 214,53

Kommunalsteuer 05/2020 214,54

Kommunalsteuer 06/2020 214,53

Kommunalsteuer 07/2020 214,54

Kommunalsteuer 08/2020 214,53

Kommunalsteuer 09/2020 214,53

Kommunalsteuer 10/2020 214,53

Kommunalsteuer 11/2020 214,53

Kommunalsteuer 12/2020 214,53

Kommunalsteuer 01/2021 237,83

Kommunalsteuer 02/2021 237,82

Kommunalsteuer 03/2021 124,24

Dienstgeberabgabe 01/2020 140,00

Dienstgeberabgabe 02/2020 140,00

Dienstgeberabgabe 03/2020 140,00

Dienstgeberabgabe 04/2020 112,00

Dienstgeberabgabe 05/2020 112,00

Dienstgeberabgabe 06/2020 140,00

Dienstgeberabgabe 07/2020 112,00

Dienstgeberabgabe 08/2020 140,00

Dienstgeberabgabe 09/2020 112,00

Dienstgeberabgabe 10/2020 112,00

Dienstgeberabgabe 11/2020 140,00

Dienstgeberabgabe 12/2020 140,00

Dienstgeberabgabe 01/2021 20,00

Dienstgeberabgabe 02/2021 20,00

Dienstgeberabgabe 03/2021 20,00

Dienstgeberabgabe 04/2021 20,00

Dienstgeberabgabe 05/2021 44,00

Für die genannten Abgabenschuldigkeiten der durch sie vertretenen \*\*\*2\*\*\*, die jeweils am 15. des nächstfolgenden Monats zu entrichten gewesen wären, steht es Ihnen offen einen Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger ab der jeweiligen Fälligkeit der Abgabe bis zur Konkursöffnung zu erbringen.

Eine Liquiditätsaufstellung hat für den genannten Betrachtungszeitraum folgende Angaben zu enthalten:

1. Eine Auflistung der im jeweiligen Betrachtungszeitraum bestandenen 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 und
3. einer Aufstellung der liquiden Mittel zum jeweiligen Fälligkeitstag

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.).

Weiters hat die Liquiditätsaufstellung eine Quotenberechnung zu enthalten. Die Liquiditätsaufstellung muss für das BFG rechnerisch nachvollziehbar und aussagekräftig sowie durch entsprechende Unterlagen belegt sein.

Hinsichtlich der Abgabenschuldigkeiten deren Fälligkeit vor Ihrer Geschäftsführungsübernahme lag, wird Ihrer Beschwerde stattzugeben sein, da sie weder bei Fälligkeit einer Entrichtungsverpflichtung traf noch bei Zustellung des Festsetzungsbescheides, weil die Primärschuldnerin bei Zustellung des Festsetzungsbescheides bereits durch den Masseverwalter vertreten wurde.

Da Sie bereits mehrmals festgehalten haben, dass Sie keine Unterlagen zur Erbringung einer Gleichbehandlungsberechnung haben, geht es bei diesem Schreiben vorrangig um die neuerliche Übermittlung der von Ihnen als unleserlich bezeichneten Unterlagen der Behörde.

Für eine allfällige Stellungnahme zu diesem Schreiben wird eine Frist von zwei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens eingeräumt.

\*\*\*\*

Dazu erging die Stellungnahme des Bf. vom 28.9.2023, die er beim Magistrat einbrachte, das sie an das BFG weitergeleitet hat (Eingang 4.10.2023).

„STELLUNGNAHME zum Vorhalt des BFG vom 04.09.2023

„In gegenständlicher Beschwerdesache gebe ich zum Vorhalt des BFG vom 04.09.2023 folgende STELLUNGNAHME ab:

Das bisherige Beschwerdevorbringen zur Frage der Gläubigergleichbehandlung wird aufrecht gehalten und wie folgt wiederholt:

1. Ein gesetzlicher Haftungstatbestand ist gegeben, wenn die Gesellschaft bei Liquiditätsproblemen das Prinzip der Gläubigergleichbehandlung verletzt. Die gesetzliche Haftung tritt nicht bei bloß geschuldeten oder nicht bezahlten Steuern ein. Die Haftung ist nur dann gegeben, wenn der Geschäftsführer schuldhaft das Gläubigergleichbehandlungsprinzip verletzt. Diese Gleichbehandlungsvorgabe verlangt es, dass die Gesellschaft vorhandene Geldmittel an ihre Gläubiger aliquot ausschüttet oder entsprechend verwendet.

Dieses Gleichbehandlungsprinzip wurde nicht verletzt. Denn der Gesetzgeber hat durch normative Festlegungen durch Gesetz und Verordnung im Zusammenhang von COVID-19 den Unternehmen oder Steuerpflichtigen einerseits gesetzliche Stundungen für Steuerrückstände eingeräumt, andererseits mit dieser Vorgabe auch festgelegt, dass Unternehmer zur Überwindung der Wirtschaftskrise wegen COVID-19 vorrangig mit ihren liquiden Mitteln andere Verbindlichkeiten im Unternehmen tilgen können und dürfen, um das „Überleben oder Übertauchen“ der Wirtschaftskrise (die durch den gesetzlichen lock-down verursacht wurde) zu ermöglichen. Genau das ist hier konkret geschehen. Es wurden die verfügbaren Geldmittel der Gesellschaft für andere laufende Zahlungspflichten der Gesellschaft verwendet und Zahlungsobligos bei FA und ÖGK damit gestundet. Da der Gesetzgeber das Gleichbehandlungsgebot gegenüber den Gläubigern mit den COVID- Bestimmungen ausgesetzt hat, existiert die von Ihnen angeführten Haftungsbestimmungen für Geschäftsführer nicht oder nicht mehr.

Es liegt damit eine geänderte Rechtslage vor, womit die bisher einschlägige Judikatur des VwGH hier nicht (nicht mehr) zur Anwendung kommt. Demnach ist es für den Beschwerdeführer auch nicht mehr erforderlich, den Haftungsfreibeweis in der Weise zu erbringen, dass er mittels Liquiditätsaufstellung die Gläubigergleichbehandlung nachweist. Eine Judikatur des VwGH zu dieser neuen Rechtslage liegt naturgemäß bislang noch nicht vor. Sowohl die Lehre (Juridicum der rechtswissenschaftlichen Universität) als die Kammer der Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater (in den Fortbildungsseminare) lehren den Wegfall der Geschäftsführerhaftung im Zusammenhang des Gleichbehandlungsprinzips unter oder zwischen den Gläubigern.

Ich bitte daher das BFG zu einer entsprechenden Stellungnahme.

Jedenfalls informiere ich, dass die Gesellschaft ohnedies keine liquiden Mitteln hatte, worüber dann Aufklärungserfordernisse über die Geldmittelverwendung zu erfüllen hätte.

\*\*\*\*

In der mündlichen Verhandlung vom 2.11.2023 wurde wie folgt ergänzend vorgebracht:

„Bf.: Ich verweise auf meine Schriftsätze der Daten, die Sie soeben genannt haben, demnach befinden sie sich in Ihren Akten. Ich weiß derzeit nicht genau auswendig, was ich jeweils geschrieben habe. Ich habe aber auch alle Schriftsätze mit.

V: Die Schriftsätze werden in der schriftlichen Ausfertigung des Erkenntnisses des BFG wörtlich zitiert werden.

Bf.: Ich sehe nicht ein, dass ich zur Haftung für die Landesabgaben der \*\*\*2\*\*\* herangezogen werde. In der Pandemie haben viele Unternehmen wirtschaftliche Schwierigkeiten gehabt.

Besonders schlimm war es im Gastgewerbe. Wenn was zu bezahlen war, habe ich nach Möglichkeit bezahlt bzw. Stundungen beantragt.

V: Die Dienstnehmer haben Sie bezahlt?

Bf.: Ja.

V: Weitere laufende Ausgaben (zB. Miete, ...) haben Sie bezahlt?

Bf.: Natürlich war auch Miete zu bezahlen, es könnte jedoch sein, dass ich dazu auch eine Stundung hatte.

V: Die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe haben Sie eben nicht entrichtet. Es wurden diese Meldungen auch nicht richtig erstattet, sondern die Beträge nach einer Prüfung nachgefordert. Hatten Sie einen Steuerberater zur Berechnung der lohnabhängigen Abgaben? Hat er Ihnen Erlagscheine zur Bezahlung der Abgaben geschickt?

Bf.: Ich hatte Arbeitskräfte, die auch bezahlt werden mussten, weil sie ja davon leben. Wenn ich Erlagscheine bekommen habe, habe ich bezahlt oder hatte Stundungen. Wann ich genau welche Stundung hatte, kann ich nicht mehr sagen.

PV: Es gibt eine Nachtragsquote vom Masseverwalter in der Höhe von 1,888775 % = € 120,62. Somit wird der Haftungsbetrag reduziert (siehe Beilage 1).

Bf.: Ich selbst bin in Privatkonkurs, daher ist von mir nichts zu bekommen, demnach verstehe ich nicht, dass ich zur Haftung herangezogen werde. Mir bleiben im Monat lediglich € 150,00 übrig. Ich habe noch 3 Jahre zu bezahlen. Ich werde nunmehr das Ergebnis Ihres Verfahrens abwarten und mir dann die Sachen nochmals im Detail ansehen.“

\*\*\*\*

Mit Erkenntnis des BFG vom 2.11.2023 zu RV/7400082/2023 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und die Haftungsinanspruchnahme auf folgende offene Abgabenschuldigkeiten der \*\*\*2\*\*\* eingeschränkt:

„Kommunalsteuer 01/2020 210,48

Kommunalsteuer 02/2020 210,48

Kommunalsteuer 03/2020 210,48

Kommunalsteuer 04/2020 210,48

Kommunalsteuer 05/2020 210,48

Kommunalsteuer 06/2020 210,48  
Kommunalsteuer 07/2020 210,48  
Kommunalsteuer 08/2020 210,48  
Kommunalsteuer 09/2020 210,48  
Kommunalsteuer 10/2020 210,48  
Kommunalsteuer 11/2020 210,48  
Kommunalsteuer 12/2020 210,48  
Kommunalsteuer 01/2021 233,34  
Kommunalsteuer 02/2021 233,34  
Kommunalsteuer 03/2021 121,89  
Dienstgeberabgabe 01/2020 137,36  
Dienstgeberabgabe 02/2020 137,36  
Dienstgeberabgabe 03/2020 137,36  
Dienstgeberabgabe 04/2020 109,88  
Dienstgeberabgabe 05/2020 109,88  
Dienstgeberabgabe 06/2020 137,36  
Dienstgeberabgabe 07/2020 109,88  
Dienstgeberabgabe 08/2020 137,36  
Dienstgeberabgabe 09/2020 109,88  
Dienstgeberabgabe 10/2020 109,88  
Dienstgeberabgabe 11/2020 137,36  
Dienstgeberabgabe 12/2020 137,36  
Dienstgeberabgabe 01/2021 19,62  
Dienstgeberabgabe 02/2021 19,62

Dienstgeberabgabe 03/2021 19,62

Dienstgeberabgabe 04/2021 19,62

Dienstgeberabgabe 05/2021 43,17“

\*\*\*\*

Gegen die teilweise Stattgabe wurde durch die Amtspartei a.o. Rev. an den Verwaltungsgerichtshof erhoben und vorgebracht, dass die Feststellung des Bundesfinanzgerichts, wonach es aufgrund eines Berechnungsfehlers zu Nachforderungen für einzelne Monate des Jahres 2019 gekommen sei, unrichtig und aktenwidrig sei. Die Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer und somit auch die Abgabeforderung habe sich durch die Prüfungsmaßnahme nicht erhöht, sondern nachträglich im Vergleich zu den Jahreserklärungen reduziert. Obwohl für die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe Jahreserklärungen für 2019 im Jahr 2020 eingereicht worden seien, seien die Abgaben nicht entrichtet worden. Zum Zeitpunkt der Einreichung der Jahreserklärung für 2019 im Jahr 2020 sei die mitbeteiligte Partei jedoch bereits Geschäftsführer gewesen, weshalb sie bereits zu diesem Zeitpunkt - und nicht erst zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung - Kenntnis von den Abgabennachforderungen gehabt habe.

\*\*\*\*

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 3.9.2024 der Amtsrevision stattgegeben und das Erkenntnis des BFG mit folgendem Spruch „Das angefochtene Erkenntnis wird im angefochtenen Umfang hinsichtlich des Zeitraums 07 bis 12/2019 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.“ teilweise aufgehoben.

Zur Begründung wurde ausgeführt:

„Begründend führte das Bundesfinanzgericht, soweit für die Revision relevant, aus, die offenen Abgabenschulden seien bei der P GmbH als Primärschuldnerin aufgrund der Löschung im Firmenbuch nicht mehr einbringlich zu machen. Der Mitbeteiligte habe ab dem 30. Jänner 2020 bis zur Konkurseröffnung als handelsrechtlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin fungiert. Ihm sei es oblegen, für die Entrichtung der im Zeitraum seiner Geschäftsführung fällig gewordenen Abgaben bzw. die zum Antritt seiner Geschäftsführung fällig gewesen und bisher nicht entrichteten Abgaben Sorge zu tragen. Im Zuge einer Kommunalsteuerprüfung durch die Österreichische Gesundheitskasse am 10. Februar 2022 sei festgestellt worden, dass die am 1. April 2020 abgegebene Jahreserklärung für das Jahr 2019 unrichtig gewesen sei. Mit Bescheid vom 1. Juli 2022 sei die Kommunalsteuer 2019 in der Höhe von € 10.072,67 festgesetzt worden. Ergäben sich auf Grund von Prüfungsmaßnahmen Nachforderungsbeträge für Zeiträume, bei deren Fälligkeit ein Geschäftsführer noch nicht zur Entrichtung der Abgaben

berufen gewesen sei, so treffe ihn die Zahlungsverpflichtung jedenfalls ab Kenntnis des Nachforderungsbetrages.

Der Mitbeteiligte sei bei Fälligkeit der Abgabennachforderungen der Monate 07-12/2019 noch nicht Geschäftsführer gewesen. Es handle sich um Berechnungsfehler, die zu Nachforderungen in einzelnen Monaten des Jahres 2019 geführt hätten und dem Mitbeteiligten somit nicht anzulasten seien.

Er habe erst zu einem Zeitpunkt von den Nachforderungen Kenntnis erlangt, als die Gesellschaft bereits in Konkurs gewesen sei, weshalb ihn auch bei Festsetzung der Abgaben keine Entrichtungsverpflichtung getroffen habe. Der Beschwerde sei daher hinsichtlich des Jahres 2019 stattzugeben.

Dagegen wendet sich die Amtsrevision hinsichtlich des Zeitraumes 07 bis 12/2019, die zu ihrer Zulässigkeit Aktenwidrigkeit geltend macht. Die Feststellung des Bundesfinanzgerichts, wonach es aufgrund eines Berechnungsfehlers zu Nachforderungen für einzelne Monate des Jahres 2019 gekommen sei, sei unrichtig und aktenwidrig. Die Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer und somit auch die Abgabenerforderung habe sich nicht erhöht, sondern nachträglich reduziert. Obwohl für die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe Jahreserklärungen für 2019 im Jahr 2020 eingereicht worden seien, seien die Abgaben nicht entrichtet worden. Zum Zeitpunkt der Einreichung der Jahreserklärung für 2019 im Jahr 2020 sei die mitbeteiligte Partei jedoch bereits Geschäftsführer gewesen, weshalb sie bereits zu diesem Zeitpunkt - und nicht erst zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung - Kenntnis von den Abgabennachforderungen gehabt habe.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Einleitung des Vorverfahrens, in dem keine Revisionsbeantwortung erstattet wurde, erwogen:

Die Revision ist zulässig und begründet.

Gemäß § 6a Abs. 1 Kommunalsteuergesetz 1993 (KommStG) 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 Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens. § 9 Abs. 2 BAO gilt sinngemäß.

Gemäß § 6a Abs. 1 Wiener Dienstgeberabgabengesetz 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 Fall der Konkurseröffnung.

§ 9 Abs. 2 BAO gilt sinngemäß.

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

(§ 6 Abs. 1 Wiener Dienstgeberabgabengesetz).

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört es, dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob den Vertreter diese Pflicht getroffen hat, bestimmt sich danach, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre.

Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung zu entrichten oder abzuführen gewesen wäre (vgl. VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208, mwN).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat sich ein Geschäftsführer bei Übernahme seiner Funktion auch darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die von ihm nunmehr vertretene Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist, weil die Pflicht der Gesellschaft zur Abgabentrichtung erst mit deren Abstattung endet. Die Gesellschaft bleibt verpflichtet, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr oder Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen, und zur Erfüllung dieser Verpflichtung ist der Geschäftsführer der Gesellschaft verhalten (vgl. etwa VwGH 28.6.2022, Ra 2020/13/0039; 22.4.2015, 2013/16/0208, mwN).

Im Zeitpunkt des Antritts der Geschäftsführertätigkeit der mitbeteiligten Partei waren sowohl die Kommunalsteuer als auch die Dienstgeberabgabe für die Monate 07-12/2019 bereits fällig.

Nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts wurde die Steuererklärung für das Jahr 2019 am 1. April 2020 abgegeben, somit bereits als der Mitbeteiligte Geschäftsführer der P GmbH gewesen war.

Die Amtsrevision bringt vor, dass sich aus der Jahreserklärung 2019 eine Kommunalsteuerschuld in Höhe von 10.150,98 € ergeben habe. Aufgrund einer Prüfung sei ein Berechnungsfehler erkannt und die Kommunalsteuer 2019 mit Bescheid vom 1. Juli 2022 mit 10.072,67 € festgesetzt worden. Der Betrag habe sich daher reduziert. Die Kommunalsteuerrückstände im Jahr 2019 würden daraus resultieren, dass der in der Kommunalsteuererklärung 2019 erklärte und dem Mitbeteiligten bekannte Steuerbetrag nicht vollständig entrichtet worden sei.

Dieses Vorbringen des Revisionswerbers findet im Haftungsbescheid - der vom Bundesfinanzgericht im Verfahrensgang auch wiedergegeben wurde - sowie in den im Akt einliegenden Unterlagen Deckung. Die Annahme des Bundesfinanzgerichts, dass der Mitbeteiligte erst durch den Bescheid vom 1. Juli 2022 von den Abgabenrückständen erfahren habe, ist somit unbegründet.

Nach der vorstehend angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Bundesfinanzgericht daher zu Unrecht davon ausgegangen, dass für die nicht entrichteten Abgabenschulden des Jahres 2019 schon grundsätzlich keine Haftung bestehen könne.

Das Bundesfinanzgericht hat das angefochtene Erkenntnis mit einer Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften belastet, weshalb es gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 lit. c VwGG im angefochtenen Umfang aufzuheben war.

\*\*\*\*

Mit Vorhalt vom 7.10.2024 wurde der Magistrat im zweiten Rechtsgang zur Aufklärung des tatsächlichen Sachverhaltes ersucht:

„In Folge teilweiser Aufhebung des Erkenntnisses des BFG vom 2.11.2023 zu RV/7400082/2023 durch den VwGH ist zu einer Haftungsinanspruchnahme des Beschwerdeführers für offene Abgabenschuldigkeiten der \*\*\*2\*\*\* für Kommunalsteuer 7-12/2019 und Dienstgeberabgabe 7-12/2019 erneut durch das BFG abzusprechen.

Dazu bedarf es nunmehr einer zweifelsfreien Klärung des tatsächlichen Sachverhaltes:

Überlegungen aus der Aktenlage:

Gestartet wurde eine geplante Haftungsinanspruchnahme mit einem Vorhalt vom 7.11.2022 zu einer geplanten Haftungsinanspruchnahme für

Kommunalsteuer 2019 in der Höhe von € 3.679,01

Dienstgeberbeitrag 2019 in der Höhe von € 304,00

ohne Nennung der benötigten Parameter für die Erstellung einer Gleichbehandlungsberechnung.

Mit Vorhalt vom 9.12.2022 wurde der Bf. aufgefordert, eine Gleichbehandlungsberechnung zu folgenden Abgabenschuldigkeiten vorzunehmen.

Kommunalsteuer 07/2019 538,42

Kommunalsteuer 10/2019 1.046,86

Kommunalsteuer 11/2019 1.046,86

Kommunalsteuer 12/2019 1.046,87

Zwischensumme 3.679,01

Dienstgeberabgabe 07/2019 30,00

Dienstgeberabgabe 10/2019 90,00

Dienstgeberabgabe 11/2019 92,00

Dienstgeberabgabe 12/2019 92,00

Zwischensumme 304,00

Auch dazu wurden dem Bf. weder Fälligkeitstage noch ein anderes Datum für den Beginn einer Gleichbehandlungsberechnung genannt.

Im Haftungsbescheid vom 9.2.2023 wurden wiederum nach Monaten aufgegliederte Forderungen angeführt.

Weitere Feststellungen aus dem Akt:

Für das Jahr 2019 wurde am 1.4.2020 hinsichtlich Kommunalsteuer eine Jahreserklärung in Höhe von 10.150,98 Euro erstellt, so die Formulierung auf der Rückseite der Seite 11 des Magistratsaktes.

Im Zuge der Kommunalsteuerprüfung durch die Österreichische Gesundheitskasse im Rahmen der GPLB wurde eine niedrigere Bemessungsgrundlage aufgrund einer Niederschrift mit diversen Dienstnehmer festgestellt. Daher wurde die Kommunalsteuer mit Bemessungsbescheid vom 1. Juli 2022 zur Zahl MA 6/ARL-1163223-2022 für das Jahr 2019 mit 10.072,67 Euro festgesetzt, lauten die Ausführungen im Haftungsbescheid.

Zur Dienstgeberabgabe 2019 gibt es keine Ausführungen zum Sachverhalt im Haftungsbescheid.

In der Revision wurde ausgeführt, dass die Beträge an Dienstgeberabgabe für Zeiträume im Jahr 2019 aus der von der Primärschuldnerin abgegebenen Jahreserklärung 2019 resultieren, dazu wurde auf die Rückseite der Seite 12 des Magistratsaktes verwiesen.

Auf dieser Seite scheint weder das Wort Dienstgeberabgabe auf noch ein Einbringungsdatum einer Jahressteuererklärung dazu. Es ist lediglich in der Mitte der Seite ein Betrag von € 1.022,00 genannt.

Die Konkursquote beträgt 3,705051%.

Es ist nunmehr nur eine Haftungsinanspruchnahme im Umfang des durch die Aufhebung festgelegten Abgabenzeitraumes 7-12/2019 möglich, wobei der Beschwerdeführer jedoch bei Fälligkeit der verfahrensgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten noch nicht Geschäftsführer war, weswegen ihm zur Erstellung einer Gleichbehandlungsberechnung ein Datum seiner Kenntnisnahme/Kenntnisnahmemöglichkeit der Verpflichtung offene Abgabenschuldigkeiten der von ihm übernommenen Gesellschaft zu nennen gewesen wäre, ab dem er bis zur Konkurseröffnung eine allfällige Gleichbehandlung der Gläubiger nachweisen könnte.

In Haftungsverfahren zu Bundesabgaben geht man dann von einer Kenntnis/Kenntnisnahmemöglichkeit aus, wenn der nachfolgende Geschäftsführer bei Geschäftsübernahme Abgabenrückstände auf einem Abgabenkonto ersehen kann/hätte können.

Fragen:

Haben sich die Nachzahlungsverpflichtungen erst aus der Einreichung der Jahreserklärungen ergeben oder gab es bereits monatlich gemeldete Abgaben, die nicht entrichtet wurden?

Bekommen Abgabepflichtige Kontoauszüge auf denen ersichtlich ist, dass regelmäßig zu erstattende Meldungen und Einzahlungen dazu fehlen?

Wann wurde die Erklärung zur Dienstgeberabgabe 2019 eingereicht?

Wie erfolgt eine „Erstellung“ dieser Erklärungen? Gibt der Abgabepflichtige tatsächlich eine Erklärung, eine unterfertigte Erklärung ab oder wird elektronisch etwas ausgefüllt und man ersieht nicht, wer tatsächlich abgabenrechtlich relevante Meldungen erstattet hat?

Umfassen die Erklärungen jeweils die Zeiträume 1-12/2019?

Wie ergab sich die Aufteilung im Haftungsbescheid auf die Monate 7, 10, 11, 12/2019?

Wie wurden die im Haftungsbescheid angeführten Beträge errechnet?

Kommunalsteuer: Gesamte Zahllast des Jahres - Berichtigung durch die Prüfung – Zahlungen (und Zahlungen von fremder Seite) – Konkursquote, aber wieso eine Zuordnung zu einzelnen Monaten?

Es wird um Vorlage einer Berechnung zu den tatsächlichen Außenständen für die zum Verfahrensgegenstand gemachten Monate ersucht.

Es wird im zweiten Rechtsgang erforderlich sein, die tatsächlich auf die im Haftungsbescheid genannten Zeiträume entfallenden Außenstände an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe

festzustellen, wenn auch dann nur jeweils pro Abgabenart ein Datum zu nennen ist, zu dem eine Entrichtungsverpflichtung des Beschwerdeführers schlagend wurde.“

\*\*\*\*

Dazu wurden seitens des Magistrates mit Schreiben vom 28.10.2024 folgende Angaben getätigt:

„In Beantwortung des Vorhaltes vom 7. Oktober 2024 wird Folgendes festgestellt:

1. Haben sich die Nachzahlungsverpflichtungen erst aus der Einreichung der Jahreserklärungen ergeben oder gab es bereits monatlich gemeldete Abgaben, die nicht entrichtet wurden?

Im gegenständlichen Fall haben sich die Nachzahlungsverpflichtungen erst aus der Einreichung der Jahreserklärungen ergeben, es gab keine monatlich gemeldeten Abgaben, die nicht entrichtet wurden.

2. Bekommen Abgabepflichtige Kontoauszüge auf denen ersichtlich ist, dass regelmäßig zu erstattende Meldungen und Einzahlungen dazu fehlen?

Kontoauszüge werden von der zuständigen Magistratsabteilung Rechnungs- und Abgabenwesen, Buchhaltungsabteilung 33, nur bei Abrechnungsunstimmigkeiten und nur nach Anforderung ausgestellt. Unterjährige Zahlungserinnerungen bzw. Erinnerungen an monatliche Meldungen erfolgen ebenfalls nicht, da es nur die Verpflichtung nach § 11 Abs. 4 KommStG 1993 bzw. nach § 6 Abs. 2 WDGAG gibt, für das abgelaufene Kalenderjahr Jahreserklärungen abzugeben.

Auf [wien.gv.at/amtshelfer/finanzielles/rechnungswesen/abgaben/kommunalsteuer](http://wien.gv.at/amtshelfer/finanzielles/rechnungswesen/abgaben/kommunalsteuer) bzw. dienstgeberabgabe können jedoch mittels eines Online-Formulars die monatlichen Abgabebeträge bekannt gegeben werden (Feld "Selbstbekanntgabe"). Dies ist im gegenständlichen Fall jedoch nicht erfolgt.

3. Wann wurde die Erklärung zur Dienstgeberabgabe 2019 eingereicht?

Die Dienstgeberabgabe-Erklärung 2019 wurde am 16. April 2020 erstellt und am 17. April 2020, 03:21 Uhr, in unserem System angelegt.

Herr \*\*\*Bf1\*\*\* hat laut Firmenbuch die Geschäftsführerfunktion mit 31. Jänner 2020 übernommen. Die abgegebenen Erklärungen für Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für das Jahr 2019, aus denen sich die gegenständlichen Rückstände ergeben, wurden mit 1. bzw. 16. April 2020 abgegeben. Die Abgabe der Erklärungen fiel somit in die Zeit, als Herr \*\*\*Bf1\*\*\* für die Gebarung der Geschäfte der Primärschuldnerin verantwortlich war.

4. Wie erfolgt eine "Erstellung" dieser Erklärungen? Gibt der Abgabepflichtige tatsächlich eine Erklärung, eine unterfertigte Erklärung ab oder wird elektronisch etwas ausgefüllt und man ersieht nicht, wer tatsächlich abgabenrechtlich relevante Meldungen erstattet hat?

Die Kommunalsteuer-Erklärungen sind - wenn die technischen Voraussetzungen vorliegen (was in der Regel der Fall ist) - via FinanzOnline einzubringen (§ 11 Abs. 4 KommStG 1993), so wurde die gegenständliche Kommunalsteuer-Erklärung 2019 auch via FinanzOnline eingereicht. Da ein FinanzOnline-Zugang eindeutig einer Person/Gesellschaft bzw. Firma zugeordnet ist, sind Erklärungen, die über diesen Zugang eingebracht werden eindeutig diesen Personen bzw. Firmen zuzuordnen. Wer die Erklärung physisch oder elektronisch ausgefüllt hat, ist für uns nicht von Belang.

Die Dienstgeberabgabe-Erklärung für das Jahr 2019 wurde elektronisch via Amtshelferseiten der homepage der Stadt Wien (Feld: Dienstgeberabgabe-Erklärung) eingereicht (§ 6 Abs. 2 WDGAG bei Zumutbarkeit). Als bevollmächtigter Vertreter wird die Marta Datenverarbeitungs GmbH ("MARTA" Datenverarbeitungs GMBH), Wien 2., Große Sperlgasse 28, angeführt. Es ist daher anzunehmen, dass zumindest die Dienstgeberabgabe-Erklärung von Mitarbeitern der "MARTA" Datenverarbeitungs GMBH elektronisch ausgefüllt wurde.

5. Umfassen die Erklärungen jeweils die Zeiträume 1-12/2019?

Ja, beide Erklärungen umfassen jeweils den Zeitraum 1-12/2019.

6. Wie ergab sich die Aufteilung im Haftungsbescheid auf die Monate 7, 10, 11, 12/2019?

7. Wie wurden die im Haftungsbescheid angeführten Beträge errechnet?

Herr \*\*\*Bf1\*\*\* wurde mit Schreiben vom 30. November 2022 ersucht, der Behörde monatliche Beträge ua. für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2019 hinsichtlich Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe bekanntzugeben (Bl.Nr. 34), gleichzeitig wurde er darauf aufmerksam gemacht, dass die monatlichen Abgabenbeträge gemäß § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen sind, wenn er keine Aufteilung erbringt oder entsprechende Unterlagen vorlegt.

Eine Aufschlüsselung nach Monaten wurde von Herrn \*\*\*Bf1\*\*\* nicht übermittelt, daher wurden die monatlichen Abgabenbeträge durch Schätzung des erklärten Kommunalsteuer- bzw. Dienstgeberabgabebetrages ermittelt (s. VwGH vom 26. Mai 2021, Ra 2020/13/0073: ).

Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (vgl. VwGH vom 8. September 2009, 2009/17/0119).

Ziel einer Schätzung ist es den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, somit jene Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben.

Hinsichtlich Kommunalsteuer erfolgten folgende Zahlungen (Beträge in Euro):

01/2019: 884,01

BUAK-Zahlung: 508,44

02/2019: 578,88

03/2019: 606,90

04/2019: 597,52

05/2019: 590,85

06/2019: 605,29

08/2019: 904,46

09/2019: 1.117,31

Es fehlten daher Zahlungen für Juli, Oktober, November und Dezember 2019, der damalige Rückstand betrug 3.679,01 Euro. Für den offenen Abgabenbetrag für Juli 2019 wurde ein Durchschnitt aus den Monaten Jänner bis Juni 2019 abzüglich der Gutschrift laut GPLB ermittelt.

Hilfsaufzeichnungen zur Berechnung der Schätzung sind nicht mehr vorhanden. Der so ermittelte Betrag für Juli 2019 in Höhe von 537,42 Euro wurde vom damals offenen Betrag in Höhe von 3.679,01 Euro in Abzug gebracht und der Restbetrag aliquot auf die Monate Oktober, November und Dezember 2019 aufgeteilt (die geschätzten Beträge 1.046,86 Euro bzw. 1.046,87 Euro sind niedriger als die Zahlung für September 2019).

Ähnlich verhält es sich hinsichtlich der Dienstgeberabgabe. Die Zahlungen (in Euro) lauten:

01/2019: 70,00

BUAK-Zahlung: 62,00

02/2019: 56,00

03/2019: 80,00

04/2019: 64,00

05/2019: 56,00

06/2019: 70,00

08/2019: 96,00

09/2019: 164,00

Auch hier wurde für Juli 2019 ein niedrigerer Betrag geschätzt (30,00 Euro) als für Oktober bis Dezember 2019 (90,00 bzw. 92,00 Euro in Anlehnung an die Zahlung für August 2019),

Hilfsaufzeichnungen zur Berechnung der Schätzung sind nicht mehr vorhanden.

Die am 9. August 2023 erhaltene Nachtragsquote in Höhe von 1,888775% konnte im Haftungsbescheid keine Berücksichtigung finden. Für die Zeiträume Jänner 2020 bis Mai 2021 wurde die Nachtragsquote von 1,888775% im Erkenntnis des BFG vom 2. November 2023, RV/7400082/2023) berücksichtigt.

Es wird auch auf das Parteiengehör vom 9. Dezember 2022 verwiesen, in welchem dem Beschwerdeführer die oben geschätzten Beträge mitgeteilt wurden, er hat diesen weder widersprochen noch in der Folge Unterlagen vorgelegt.

In einem weiteren Parteiengehör vom 11. April 2023 wurde dem Beschwerdeführer der Zeitraum für die beizubringende Liquiditätsaufstellung mit Juli 2019 bis Mai 2021 genannt.

Den Erläuterungen des Schreibens vom 11. April 2023 folgend fällt der Betrachtungszeitraum vom 16. des Vormonates bis 15. des Fälligkeitsmonates, wenn also Abgaben für die Gehaltszahlungen für Juli 2019 aushaften, ist der Gläubigergleichbehandlungsnachweis vom 16. Juli 2019 bis 15. August 2019 usw. zu erbringen.

Die Fälligkeitszeitpunkte sind in § 11 Abs. 2 KommStG 1993 bzw. § 6 Abs. 1 WDGAG festgeschrieben:

Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für Juli 2019: Fälligkeitstag 15. August 2019

Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für Oktober 2019: Fälligkeitstag 15. November 2019

Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für November 2019: Fälligkeitstag 15. Dezember 2019

Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für Dezember 2019: Fälligkeitstag 15. Jänner 2020

Die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten endet nicht mit dem Zeitpunkt der Entstehung der (Abgabenzahlungs-)Schuld, sondern erst mit deren Abstattung. Der Primärschuldner bleibt verpflichtet, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr bzw. Einzahlung

er in Rückstand geraten ist, zu erfüllen; zur Erfüllung dieser Verpflichtung ist der Geschäftsführer einer GmbH verhalten. Dieser muss sich bei Übernahme seiner Funktion auch darüber unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die Gesellschaft bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen ist, und es obliegt ihm, auch die vor seiner Bestellung fällig gewordenen, aber noch nicht abgestatteten Abgabenschuldigkeiten aus den vorhandenen Mitteln zu entrichten (vgl. VwGH vom 17. Dezember 2002, 98/17/0250).

Auch bei der Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat diese zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen (vgl. VwGH vom 18. April 2012, Zl. 2011/16/0186, mwN).“

\*\*\*\*

Mit Schreiben vom 4.11.2024 wurde dem Bf. erneut die Möglichkeit geboten, eine Gleichbehandlungsberechnung vorzunehmen und ihm dazu die Zeitspanne genannt, für die dies zu machen sei:

„Mit Erkenntnis des VwGH v. 3.9.2024 wurde Ihre a.o. Revision abgewiesen, der a.o. Revision des Magistrates jedoch stattgegeben.

Es ist daher im zweiten Rechtsgang über eine Haftungsinanspruchnahme hinsichtlich weiterer offener Abgabenschuldigkeiten für den Zeitraum 7-12/2019 abzusprechen, zu der mit Erkenntnis des BFG vom 2.11.2023 bestätigten Haftungsinanspruchnahme ist bereits Teilrechtskraft eingetreten.

Konkret betrifft der zweite Rechtsgang folgende Abgabenschuldigkeiten:

Kommunalsteuer 7/2019 € 538,42

Kommunalsteuer 10/2019 € 1.046,86

Kommunalsteuer 11/2019 € 1.046,86

Kommunalsteuer 12/2019 € 1.046,87

Dienstgeberabgabe 7/2019 € 30,00

Dienstgeberabgabe 10/2019 € 90,00

Dienstgeberabgabe 11/2019 € 92,00

Dienstgeberabgabe 12/2019 € 92,00

Die genannten Abgabenschuldigkeiten der durch sie vertretenen \*\*\*2\*\*\* waren jeweils am 15. des nächstfolgenden Monats zu entrichten, jedoch waren Sie bei Fälligkeit der Abgabenschuldigkeiten noch nicht für deren Entrichtung verantwortlich.

Es wurden jedoch nach dem Vorbringen des Magistrates entsprechende Jahreserklärungen bereits zu Zeitpunkten eingereicht, zu denen Sie der handelsrechtliche Geschäftsführer der \*\*\*2\*\*\* waren.

Die Jahreserklärung zur Kommunalsteuer wurde am 1.4.2020 eingebracht, die Jahreserklärung für die Dienstgeberabgabe am 16.4.2020 erstellt und ist am 17.4.2020 im System des Magistrates eingelangt.

Zu diesen beiden Terminen kannten Sie daher spätestens die offenen Zahlungsverpflichtungen und wäre es Ihre Aufgabe gewesen, entsprechende Zahlungen vorzunehmen.

Es steht Ihnen demnach offen einen Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger ab der Einreichung der Jahreserklärungen bis zur Konkurseröffnung (tt.6.2021) zu erbringen.

Kommunalsteuer 7/2019 € 538,42, Zeitraum 1.4.2020 bis tt.6. 2021

Kommunalsteuer 10/2019 € 1.046,86, Zeitraum 1.4.2020 bis tt.6.2021

Kommunalsteuer 11/2019 € 1.046,86, Zeitraum 1.4.2020 bis tt.6.2021

Kommunalsteuer 12/2019 € 1.046,87, Zeitraum 1.4.2020 bis tt.6.2021

Dienstgeberabgabe 7/2019 € 30,00, Zeitraum 16.4.2020 bis tt.6.2021

Dienstgeberabgabe 10/2019 € 90,00, Zeitraum 16.4.2020 bis tt.6.2021

Dienstgeberabgabe 11/2019 € 92,00, Zeitraum 16.4.2020 bis tt.6.2021

Dienstgeberabgabe 12/2019 € 92,00, Zeitraum 16.4.2020 bis tt.6.2021

Eine Liquiditätsaufstellung hat/hätte für den genannten Betrachtungszeitraum folgende Angaben zu enthalten:

1. Eine Auflistung der im jeweiligen Betrachtungszeitraum bestanden 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 und
3. einer Aufstellung der liquiden Mittel bei Einreichung der Jahreserklärungen

Eine korrekte Aufstellung der Verbindlichkeiten, der neu entstandenen Verbindlichkeiten sowie deren Abstattungsbeträge hat 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.).

Weiters hat die Liquiditätsaufstellung eine Quotenberechnung zu enthalten. Die Liquiditätsaufstellung muss für das BFG rechnerisch nachvollziehbar und aussagekräftig sowie durch entsprechende Unterlagen belegt sein.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung vor dem BFG wurde bekannt gegeben, dass eine Nachtragsabhandlung zu einer weiteren Konkursquote von 1,888775% geführt hat.

Diese Quote wird bei Bestätigung der Haftungsinanspruchnahme auch von den verfahrensgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten abzuziehen sein.

Damit ergeben sich folgende Haftungsbeträge:

Kommunalsteuer 7/2019 € 538,42, neu € 528,25

Kommunalsteuer 10/2019 € 1.046,86, neu € 1.027,08

Kommunalsteuer 11/2019 € 1.046,86, neu € 1.027,08

Kommunalsteuer 12/2019 € 1.046,87, neu € 1.027,09

Dienstgeberabgabe 7/2019 € 30,00, neu € 29,43

Dienstgeberabgabe 10/2019 € 90,00, neu € 88,30

Dienstgeberabgabe 11/2019 € 92,00, neu 90,26

Dienstgeberabgabe 12/2019 € 92,00, neu 90,26

Summe: € 3.907,75

Da Sie bereits zu den weiteren im Haftungsbescheid vom 9.2.2023 enthaltenen Abgaben keinen Gleichbehandlungsnachweis erbringen konnten, wird mit diesem Vorhalt lediglich den gesetzlichen Vorgaben für eine richtige Aufforderung entsprochen, jedoch nicht erwartet, dass nunmehr tatsächlich eine Gleichbehandlungsberechnung vorgelegt werden wird.

Es stellt sich auch die Frage, ob Sie nochmals eine mündliche Verhandlung haben wollen.

Zur allfälligen Beantwortung des Vorhaltes sowie Beantwortung der Anfrage, ob Sie erneut eine mündliche Verhandlung haben wollen, wird eine Frist von zwei Wochen ab Zustellung dieses Schreibens eingeräumt.

Beilagen: Vorhalt an den Magistrat vom 7.10.2024 sowie die Stellungnahme dazu v. 28.10.2024.“

\*\*\*\*

Der Beschwerdeführer hat sich zur Aufforderung vom 4.11.2024 verschwiegen. Dem Magistrat wurde die Aufforderung zur Wahrung des Parteiengehörs ebenfalls übermittelt und mitgeteilt, dass der Beschwerdeführer kein weiteres Vorbringen erstattet habe. Das Magistrat hat mit Mail vom 6.12.2024 mitgeteilt, dass auch aus seiner Sicht keine weitere mündliche Verhandlung benötigt werde.

## **Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

### **Prüfungsumfang im zweiten Rechtsgang:**

Nach dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes ist hinsichtlich der bereits mit Erkenntnis des BFG vom 2.11.2023 zu RV/7400082/2023 bestätigten Haftungsinanspruchnahme des Beschwerdeführers für offene Abgabenschuldigkeiten der \*\*\*2\*\*\* Rechtskraft eingetreten.

Im zweiten Rechtsgang ist lediglich darüber abzusprechen, ob die Voraussetzungen für eine Haftungsinanspruchnahme für Kommunalsteuer 2019 und Dienstgeberabgabe 2019 gegeben sind oder nicht.

### **Rechtsgrundlagen**

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

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

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

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

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

*Gemäß § 6a Abs. 1 des Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe haften die in den §§ 80 ff Bundesabgabenordnung - BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Dienstgeberabgabe insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten*

*nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Konkursöffnung. § 9 Abs. 2 Bundesabgabenordnung - BAO gilt sinngemäß.*

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

Für eine Haftungsinanspruchnahme für offene Abgabenschuldigkeiten beim Land Wien bedarf es folgender Voraussetzungen:

- 1) Abgabeforderung gegen die vertretene Gesellschaft,
- 2.) eine erschwerte Einbringlichkeit der Abgabeforderung,
- 3.) Stellung des Geschäftsführers als Vertreter,
- 4.) die abgabenrechtliche Pflichtverletzung und das Verschulden des Geschäftsführers an der Pflichtverletzung,
- 5.) Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die erschwerte Einbringlichkeit.

#### **Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin:**

Unbestritten ist die Tatsache, dass die Primärschuldnerin, die **\*\*\*2\*\*\***, nach Abschluss eines Konkursverfahrens am 26.8.2022 im Firmenbuch gelöscht wurde.

Im Konkursverfahren wurde eine Verteilungsquote von 3,705051% erzielt, die Genehmigung der Schlussrechnung erwuchs am 11.4.2022 in Rechtskraft.

Die Konkursquote von € 236,61 wurde am 5.5.2022 überwiesen und vor Haftungsinanspruchnahme des Bf. für die offenen Abgabenschuldigkeiten der **\*\*\*2\*\*\*** vom Abgabenrückstand abgezogen.

Die diese Quote übersteigenden offenen Abgabenschuldigkeiten sind somit bei der Primärschuldnerin nicht mehr einbringlich zu machen.

Das BFG hat in diesem Haftungsverfahren von der Richtigkeit des Abgabenkontos auszugehen. Einwände zu einer Verrechnung am Abgabenkonto wären in einem Abrechnungsbescheidverfahren nach § 216 BAO auszutragen. Siehe VwGH 24.2.2010, 2006/13/0071 zu UFS 22.2.2006, RV/1837-W/05).

In der mündlichen Verhandlung wurde bekannt gegeben, dass es zu einer Nachtragsquote von 1,888775 % gekommen ist und am 27.7.2023 ein Betrag von € 120,62 überwiesen wurde.

Demnach waren von den Abgabenschuldigkeiten zu denen eine Haftungsinanspruchnahme zu Recht erfolgt ist, jeweils 1,888775 % abzuziehen.

### **Vertretung der Gesellschaft durch den Beschwerdeführer:**

Der Bf. fungierte ab 30.1.2020 bis zur Konkursöffnung am tt.6.2021 als handelsrechtlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin, damit oblag ihm für die Entrichtung der im Zeitraum seiner Geschäftsführung fällig gewordenen Abgaben bzw. die zum Antritt seiner Geschäftsführung fällig gewesen und bisher nicht entrichteten Abgaben Sorge zu tragen.

### **Abgabennachforderung bei der Primärschuldnerin:**

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an den Abgabenbescheid zu halten (vgl. VwGH 28.2.2002, 96/15/0245, mwN; 10.5.2010, 2009/16/0226, VwSlg 8541 F/2010). Die Verschuldensprüfung hat dabei von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen (vgl. VwGH 29.1.2015, 2011/16/0136)

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

Die Abgabennachforderungen ergeben sich aus dem im Zeitraum der Geschäftsführung des Bf. eingereichten Steuererklärungen, wobei die monatsweise Zuordnung im Schätzungsweg vorgenommen wurde und der Bf. Gelegenheit hatte dazu Stellung zu nehmen.

Sind Abgabenschuldigkeiten nicht rechnerisch ermittelbar, ist die Behörde nach § 184 BAO zur Schätzung berechtigt.

### **Schuldhafte Pflichtverletzung:**

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

*Gemäß § 1 Wiener Dienstgeberabgabengesetz hat der Dienstgeber eine Abgabe nach den Bestimmungen dieses Gesetzes für das Bestehen eines Dienstverhältnisses zu entrichten.*

Die schuldhafte Pflichtverletzung liegt jeweils in der Nichtentrichtung einer monatlich selbst zu bemessenden Abgabe (Kommunalsteuer bzw. Dienstgeberabgabe) bei deren Fälligkeit am 15. des nächstfolgenden Monats.

Diese Zahlungsverpflichtung bleibt bei Nichtentrichtung naturgemäß weiter bestehen, daher hat sich ein Geschäftsführer bei Übernahme seiner handelsrechtlichen Funktion auch nach dem Bestehen von Abgabenrückständen zu erkundigen und für deren Begleichung Sorge zu tragen.

Der Geschäftsführer hat sich demnach darüber zu unterrichten, welchen Stand das Abgabenkonto der Gesellschaft im Zeitpunkt der Übernahme der Geschäftsführerfunktion hat, und die Pflicht, die Beträge eines allfälligen Rückstandes, wie er am Abgabenkonto ausgewiesen (verbucht) ist, zu entrichten. Er muss aber nicht die ganze Buchhaltung nachprüfen (VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208).

Der Bf. war bei Fälligkeit der Abgabennachforderungen der Monate 7, 10, 11, 12/2019 noch nicht Geschäftsführer, er kannte jedoch die entsprechenden Zahlungsverpflichtungen mit Einreichung der Jahreserklärungen.

Die Jahreserklärung zur Kommunalsteuer wurde am 1.4.2020 eingereicht und die Jahreserklärung zur Dienstgeberabgabe am 16.4.2020 erstellt und war am 17.4.2020 im System des Magistrates.

Hinsichtlich der während der handelsrechtlichen Geschäftsführung des Bf. bis zur Konkursöffnung ihm bekannt gewordenen Abgabenschuldigkeiten traf ihn die Entrichtungsverpflichtung somit ab Kenntnisnahme der Zahlungsverpflichtung, also spätestens mit Einreichung der Jahreserklärung und endete eine Gleichbehandlungsvorgabe für alle Gläubiger mit der Konkursöffnung.

VwGH 26.5.2021, Ra 2020/13/0073: Fälligkeiten sind vorzuhalten, das kann auch das BFG nachholen. Man kann auch nach § 269 Abs. 2 BAO Ermittlungsaufträge erteilen. Kann man nicht ermitteln, welcher Betrag auf welchen Zeitraum entfällt, darf eine Schätzung vorgehalten werden.

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

Der Bf. hat dazu wiederholend vorgebracht, dass er nicht mehr über Unterlagen verfüge, um dieser Aufforderung nachkommen zu können.

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

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

Den geschätzten Aufgliederungen der Behörde wurden somit keine überprüfbaren inhaltlichen Einwendungen entgegengebracht, weswegen diese Schätzungen auch für die Haftungsinanspruchnahme übernommen werden können.

Der VwGH v. 28.6.2022, Ra 2020/13/0067:

Für den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung kommt es nicht nur auf die liquiden Mittel zum Fälligkeitstag an, die den an diesem einen Tag jeweilig fälligen Verbindlichkeiten gegenüberzustellen sind, weil eine derartige Betrachtung für nur einen einzigen Tag im Monat ohne Berücksichtigung der vorhandenen liquiden Mittel für die Zeiträume nach der Fälligkeit der Abgaben keinen Nachweis über eine Gläubigergleichbehandlung geben kann.

VwGH v. 29.1.2014, 2012/08/0227:

Der im Hinblick auf die Gläubigergleichbehandlung zu beurteilende Zeitraum endet spätestens mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Mit dem Erkenntnis vom Juni 2022 ist der VwGH von seiner zuvor streng fälligkeitstagsbezogenen Rechtsprechung abgegangen, weswegen eine Aufforderung zu einer Gleichbehandlungsberechnung nunmehr anders abgefasst werden muss als dies die Behörde beruhend auf der überholten Rechtsprechung getan hat.

Im zweiten Rechtsgang wurde dem Bf. nochmals die Möglichkeit eingeräumt eine Gleichbehandlungsberechnung diesmal beginnend mit dem Zeitpunkt der Einreichung der Jahressteuererklärungen vorzulegen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei,

widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinn des § 6a KommStG annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrückzahlung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. VwGH vom 28. Februar 2014, 2012/16/0180).

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

Der Bf. gesteht zu andere Gläubiger, vornehmlich seine Dienstnehmer bezahlt zu haben, während die verfahrensgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten an Kommunalsteuer und Diensgeberabgabe nicht entrichtet wurden, damit liegt eine Ungleichbehandlung der Gläubiger vor.

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

Der Bf. ist demnach seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht entsprechend nachgekommen und hat schuldhafte Pflichtverletzungen beruhend auf der Nichtentrichtung der geschuldeten Landesabgaben zu verantworten.

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

### **Ermessen:**

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigter Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die

Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

Ist eine Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Die Einbringlichmachung bei der Primärschuldnerin ist wegen bereits erfolgter Löschung im Firmenbuch nicht gegeben. Der Bf. war zudem alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer.

Er befand sich bereits seit 16.1.2019 in einem Schuldenregulierungsverfahren, als er die handelsrechtliche Geschäftsführung übernommen hat. Dies ist aber im Hinblick auf die Judikatur des VwGH nicht relevant, da immer noch die Möglichkeit offenbleibt, dass er durch Erbschaft, Schenkung oder zeitablaufbedingte Verbesserung seiner wirtschaftlichen Lage nach Abschluss eines Schuldenregulierungsverfahrens in die Lage versetzt werden könnte, die Abgabenschuldigkeiten entrichten zu können.

Ein langer Zeitabstand zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld oder dem Hervorkommen der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin einerseits und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme zur Haftung andererseits ist ein Umstand, den die Abgabenbehörde bei der Inanspruchnahme zur Haftung im Sinne des Ermessens nicht außer Betracht lassen darf.

Dem Bundesfinanzgericht ist in Ermessensfragen volle Kognition eingeräumt. (vgl. zuletzt VwGH 8.9.2020, Ra 2020/13/0029, mwN). Allfällige Mängel der Ermessensübung durch die Verwaltungsbehörde sind daher insoweit nicht von Bedeutung.

Der Bf. wurde zeitnah nach der abgabenbehördlichen Prüfung vom 10.2.2022 und einer bescheidmäßigen Festsetzung vom 1.7.2022 mit Schreiben vom 7.11.2022 von einer geplanten Haftungsinanspruchnahme in Kenntnis gesetzt, daher liegt keine überlange Verfahrensdauer vor, die im Ermessen zu berücksichtigen wäre.

### **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.

Eine solche Rechtsfrage lag verfahrensgegenständlich nicht vor.

Wien, am 6. Dezember 2024