

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***4*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, (Bf.), vertreten durch Müller Schludermann Winkler, Rechtsanwälte, Dietscheinergasse 2, 1030 Wien über die Beschwerde vom 8. April 2024 gegen den Haftungsbescheid des Magistrats der Stadt Wien Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 14. März 2024 ; ***2*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und die Haftungsinanspruchnahme auf folgende Beträge eingeschränkt:

Zeitraum	Kommunalsteuer	Dienstgeberabgabe
1/2022	121,30	3,62
2/2022	78,26	5,43
3/2022	49,28	3,62
4/2022	49,28	1,81
5/2022	49,28	-
6/2022	586,94	47,13
7/2022	586,94	45,32
8/2022	586,94	45,32
9/2022	586,94	47,13
10/2022	586,94	45,32
11/2022	586,94	45,32
12/2022	586,94	45,32

Summen: € 4.455,98 an Kommunalsteuer und € 335,34 an Dienstgeberabgabe.

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

Am 24.1.2024 wurde folgender Haftungsvorhalt erlassen:

„Sie sind seit 1.11.2016 im Firmenbuch als Geschäftsführer der ***1*** eingetragen und daher verantwortlicher Vertreter.

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

Der Rückstand setzt sich laut Abgabekonto wie folgt zusammen:

Abgaben/Nebengebühren	Zeitraum	Betrag in Euro
Kommunalsteuer	2022	4.915,71
Säumniszuschlag	hiez u	142,03
Dienstgeberabgabe	2022	360,00
Säumniszuschlag	hiez u	7,20
Summe		5.424,94

Am 8.3.2024 erging ein Haftungsbescheid für folgende Abgabeschuldigkeiten:

Der Rückstand resultiert aus dem Festsetzungsbescheid vom 13. November 2023 für die Dienstgeberabgabe 2022 sowie dem Festsetzungsbescheid vom 15. Jänner 2024 für 2022 (siehe Beilagen).

Der Rückstand setzt sich laut Abgabenkonto wie folgt zusammen:

Rückstand Abgabe und Nebengebühren	Zeitraum	Betrag in Euro
Kommunalsteuer	2022	4.915,71
Säumniszuschlag	hiez	142,03
Dienstgeberabgabe	2022	360,00
Säumniszuschlag	hiez	7,20
		-
Summe		5.424,94

Dagegen richtet sich die von RA Mag. Wolfgang Winkler für den Bf. eingebrachte Beschwerde vom 8.4.2024 mit folgendem Vorbringen:

„

Der von der Behörde behauptete Rückstand ist unrichtig und zudem nicht nachvollziehbar, da eine Aufschlüsselung der Abgaben nach Monaten nicht erfolgt ist und somit vom Einschreiter nicht geprüft werden kann. Auch ist die Erstellung eines Gleichbehandlungsnachweises ohne monatliche Aufschlüsselung der Rückstände nicht möglich. Der Einschreiter hat jedenfalls ab Erkennen der Insolvenzsituation sämtliche Gläubiger gleich behandelt. Zudem wurden die behaupteten Rückstände zum Teil offensichtlich erst nach Insolvenzeröffnung festgestellt, sodass dem Einschreiter als GF der

1 eine Zahlung nicht mehr möglich war.

Beweis für das gesamte Vorbringen:

PV des Einschreiters

vorzulegender Gleichbehandlungsnachweis

Weitere Beweise ausdrücklich vorbehalten

Der Einschreiter stellt somit den

Antrag

den erlassenen Bescheid ersatzlos zu beheben.

II. Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung

Ferner stellt der Einschreiter den

Antrag

der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen. Die Voraussetzung für die Gewährung aufschiebender Wirkung liegen alle samt vor:

-
1. der angefochtene Bescheid ist dem Vollzug zugänglich, da mit Erlassung des Haftungsbescheides jedenfalls die Zahlungspflicht für den Einschreiter eintritt.
 2. Die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung stehen auch keine öffentlichen Interessen entgegen, da nach der Judikatur des VwGH dies nur dann anzunehmen wäre, wenn es sich dabei um besonders qualifizierte, über das bei jeder Verwaltungsmaßnahme vorhandene öffentliche Interesse hinausgehende Interessen handelt, die eine Umsetzung des Bescheides in die Wirklichkeit zwingend gebieten (VwGH 11.04.1986, 86/17/0006), was aber im vorliegenden Fall nicht anzunehmen ist, da diesfalls die Einbringung lediglich verzögert würde.

3. Mit dem Vollzug wäre zudem für den Einschreiter ein unverhältnismäßiger Nachteil verbunden, da aufgrund der Höhe der geforderten Geldleistung dem Einschreiter eine Bezahlung ohne Gefährdung seines Lebensunterhaltes und dem seiner Familie nicht möglich wäre.

Die Vollstreckung des angefochtenen Bescheides würde der Einschreiter und seine Familie nicht nur einen unverhältnismäßigen, sondern auch nicht wieder gut zu machenden Nachteil bereiten. Die Einschreiterin müsste für die Zahlung einen Kredit aufnehmen, bzw. Fahrnisse veräußern. Die Einschreiterin verfügt auf Grund der vorangegangenen Insolvenz zurzeit nur über eingeschränkte Mittel. Damit wäre selbst dann, wenn der angefochtene Bescheid der Kassation verfehlt, der Rechtsschutz vereitelt, da die beschriebenen Nachteile nicht wieder gut zu machen wären. Ohne Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung wäre daher die Effektivität des Rechtsschutzes beseitigt und die Rechtsschutzfunktion des Einspruchs vereitelt. Die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung im Sinne der vom VwGH entwickelten Wirksamkeitstheorie ist daher im vorliegenden Fall geboten aber auch möglich und zulässig.

Am 20.6.2024 erging dazu ein Vorhalt der Behörde:

„

in Ihrer Beschwerde vom 8. April 2024 bringen Sie im Wesentlichen vor, der Rückstand sei unrichtig und nicht nachvollziehbar, da eine Aufschlüsselung nach Monaten nicht erfolgt sei und somit nicht geprüft werden könnte. Es seien alle Gläubiger gleich behandelt worden, und der Rückstand erst nach Insolvenzeröffnung festgestellt worden.

Dazu wird Folgendes festgestellt:

Bei der Kommunalsteuer und der Dienstgeberabgabe handelt es sich um Selbstbemessungsabgaben, die in einer Jahressumme erklärt werden. Es liegt somit an Ihnen, die monatlichen Steuerbeträge laut ihrer Lohnverrechnung dem Magistrat der Stadt Wien vorzulegen, um nach Abgleich der bekannt gegebenen Abgabebeträge mit den eingelangten Zahlungen eine monatliche Aufteilung der Rückstände bekannt zu geben.

Die gemeinsame Prüfung der lohnabhängigen Abgaben fand beim zuständigen Masseverwalter statt. Die Berechnung der Steuerbeträge 2022 an Kommunalsteuer erfolgte auf Grundlage ihrer Lohnverrechnung.

Von einer Gläubigergleichbehandlung kann nicht die Rede sein, da zwar die Löhne und Gehälter zu einem überwiegenden Teil ausbezahlt wurden, die damit einhergehenden Abgaben (Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für das Jahr 2022) jedoch nicht.

Es wurden von 7.769,90 Euro an Kommunalsteuer für das Jahr 2022 4.915,71 Euro nicht bezahlt, das sind 63,26%.

Sie werden daher ersucht, die monatliche Aufteilung der Steuerbeträge vorzulegen, bzw. konkret darzulegen, in welchen Punkten der Haftungsrückstand aufgrund der Ihnen bekannten Lohnverrechnungsunterlagen nicht nachvollziehbar ist

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.

Dazu erging die Antwortmail des Vertreters vom 9.7.2024:

Bezugnehmend auf Ihr Schreiben vom 20.06.2024 darf ich namens meines Mandanten ausführen, dass die von der Insolvenzmasse erwirtschaftete Quote im Haftungsverfahren nicht berücksichtigt wurde. Nach Kenntnis meines Mandanten wird der Insolvenzverwalter das Verfahren zeitnah abschließen und wird eine entsprechende Quote an die Gläubiger ausgeschüttet. Zudem wird sich mein Mandant bemühen, den von Ihnen geforderten Gleichbehandlungsnachweis zu erstellen.

Davon unabhängig wäre mein Mandant unpräjudiziell bereit, den erhobenen Haftungsanspruch gegen Zahlung eines Betrages von EUR 3.000,00 von dritter Seite zu vergleichen, wenn dadurch sämtliche Haftungsansprüche Ihrer Behörde aus der Insolvenz der . gegenüber meinem Mandanten bereinigt und verglichen sind. Dazu ist auszuführen, dass mein Mandant aus der Insolvenz des vorgenannten Unternehmens mit zahlreichen Haftungen belastet ist und aus gesundheitlichen Gründen derzeit nur teilzeitbeschäftigt ist. Zudem beabsichtigt mein Mandant zeitnah in Pension zu gehen, wobei er davon ausgehen muss, dass er dann über keine pfändbaren Einkünfte verfügt und eine Privatinsolvenz anstreben müsste. Ich ersuche um Prüfung dieses Lösungsvorschlages und verbleibe

Mit Mail vom 5.8.2024 antwortete die Behörde wie folgt:

Zu dem von Ihnen vorgebrachten Vorschlag eines außergerichtlichen Ausgleichs von € 3.000,00 wird festgestellt, dass eine Entscheidung über diesen Vorschlag erst nach Zurückziehung der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid erfolgen kann.

Um die Erfolgsaussichten zu klären, wird ersucht, beiliegendes Vermögensverzeichnis bis spätestens 14.8.2024 vollständig ausgefüllt zu übermitteln. Dabei sind sämtliche Einkünfte, Vermögenswerte und Forderungen anzuführen (auch solche aus Vermietung und Verpachtung, Gewerbebetrieb, Gewerbeschein sowie selbständiger Tätigkeit).

Zum Vorbringen hinsichtlich der Anrechnung der Insolvenzquote wird festgestellt, dass diese Quote nach Einlangen der Zahlung von der Buchhaltungsabteilung 33 verbucht und bei der Erstellung von Haftungsverfahren berücksichtigt wird. Sollte im Zeitraum zwischen der Feststellung und dem Expedit des Haftungsbescheides und der Beschwerde eine Quote einlangen, wird diese ebenfalls zeitnah berücksichtigt. Es wird darauf hingewiesen, dass die Frist zur Vorlage eines Gläubigergleichbehandlungsnachweises und der Mitteilung über die monatliche Aufteilung der Steuerbeträge bereits ungenutzt verstrichen ist.

Das Vermögensverzeichnis könne auch von nicht rechtskundigen Personen ausgefüllt werden.

Der Verteidiger antwortete mit Mail vom selben Tag, dass es das verfassungsmäßig geschützte Recht seines Mandanten sei, einen Anwalt beizuziehen und das Vermögensverzeichnis bis 10.9. vorgelegt werde.

Die Behörde teilte mit Mail mit, dass die Frist bis 30.8.2024 erstreckt werde, der Vertreter antwortete, dass sein Mandant derzeit und er anschließend auf Urlaub sei und daher das Vermögensverzeichnis erst bis 10.9.2024 vorgelegt werden könne.

Am 20.9.2024 erging ein weiterer Vorhalt der Behörde:

in Ihrer Beschwerde vom 8. April 2024 bringen Sie im Wesentlichen vor, der behauptete Rückstand wäre nicht nachvollziehbar, da keine Aufschlüsselung nach Monaten erfolgt sei. Sie hätten alle Gläubiger gleichbehandelt und könnten ohne monatliche Aufschlüsselung keine Gläubigergleichbehandlung vorlegen.

Dazu wird Folgendes festgestellt:

Im Schreiben vom 20. Juni 2024 wurde Ihnen bereits mitgeteilt, dass eine Gläubigergleichbehandlung nicht vorliegen kann.

Der Rückstand basiert ausschließlich auf jenen Unterlagen, die anhand der gemeinsamen Prüfung der lohnabhängigen Abgaben der ÖGK vorgelegt wurde. Das Prüfungsergebnis der ÖGK wurde auch anerkannt.

Mit Schreiben vom 20. Juni 2024 wurden Sie aufgefordert, eine monatlich aufgeschlüsselte Liquiditätsaufstellung zum Nachweis der Gläubigergleichbehandlung vorzulegen.

Weiters wurden Sie aufgefordert die Kommunalsteuer und der Dienstgeberabgabe, die in einer Jahressumme erklärt wurden, in monatlichen Steuerbeträgen laut ihrer Lohnverrechnung dem Magistrat der Stadt Wien vorzulegen, um nach Abgleich der bekannt gegebenen Abgabebeträge mit den eingelangten Zahlungen eine monatliche Aufteilung der Rückstände bekannt zu geben.

Mit E-Mail vom 9. Juli 2024 wurde von Ihnen vorgebracht einen Gläubigergleichbehandlungsnachweis erstellen zu wollen. Weiters sei die Quote von der Insolvenzmasse nicht berücksichtigt worden. Zusätzlich haben Sie einen Vorschlag auf außergerichtlichen Ausgleich in Höhe von 3.000,00 Euro vorgeschlagen.

Mit E-Mail vom 5. August 2024 wurden Sie ersucht, ein beigelegtes Vermögensverzeichnis vorzulegen. Ebenso wurde Ihnen mitgeteilt, dass die Buchhaltungsabteilung 33 alle einlangenden Insolvenzquoten den gegenständlichen Abgabekonten gutschreiben. In der Stellungnahme vom 5. August 2024 haben Sie um Fristerstreckung bis 10. September 2024 zur Vorlage eines Vermögensverzeichnis ersucht.

Dazu wird Folgendes festgestellt.

Sie haben nach Fristablauf bis dato weder einen Nachweis für die Gläubigergleichbehandlung vorgelegt, noch haben Sie das von Ihnen angekündigte Vermögensverzeichnis vorgelegt.

Der von Ihnen behauptete Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung ist somit nicht erfolgt.

Da Sie auch keinerlei monatliche Aufteilung der Steuerbeträge an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe aus Ihren Buchhaltungsunterlagen für das Jahr 2022 vorgelegt haben, wird Ihnen der Rückstand wie folgt aufgrund der vorliegenden Unterlagen berechnet. Dabei werden die Jahresbeträge gleichmäßig auf die 12 Monate aufgeteilt, und die tatsächlich eingegangenen Zahlungen berücksichtigt.

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.

	Kommunalsteuer	bezahlt	Rückstand	DGA	bezahlt	Rückstand
1/2022	€ 647,49	€ 513,67	€ 133,82	€ 50,00	€ 46,00	€ 4,00
2/2022	€ 647,49	€ 561,15	€ 86,34	€ 50,00	€ 44,00	€ 6,00
3/2022	€ 647,49	€ 593,12	€ 54,37	€ 52,00	€ 48,00	€ 4,00
4/2022	€ 647,49	€ 593,12	€ 54,37	€ 50,00	€ 48,00	€ 2,00
5/2022	€ 647,49	€ 593,12	€ 54,37	€ 50,00	€ 60,00	-€ 10,00
6/2022	€ 647,49	€ 0,00	€ 647,49	€ 52,00	€ 0,00	€ 52,00
7/2022	€ 647,49	€ 0,00	€ 647,49	€ 50,00	€ 0,00	€ 50,00
8/2022	€ 647,49	€ 0,00	€ 647,49	€ 50,00	€ 0,00	€ 50,00
9/2022	€ 647,49	€ 0,00	€ 647,49	€ 52,00	€ 0,00	€ 52,00
10/2022	€ 647,49	€ 0,00	€ 647,49	€ 50,00	€ 0,00	€ 50,00
11/2022	€ 647,49	€ 0,00	€ 647,49	€ 50,00	€ 0,00	€ 50,00
12/2022	€ 647,49	€ 0,00	€ 647,49	€ 50,00	€ 0,00	€ 50,00
Summe	€ 7.769,90	€ 2.854,18	€ 4.915,71	€ 606,00	€ 246,00	€ 360,00

Am 28.10.2024 erging eine teilweise stattgebende Beschwerdevorentscheidung:

- I. Gemäß § 6a des Kommunalsteuergesetzes 1993 – KommStG 1993, BGBl. Nr. 819/1993, in der derzeit geltenden Fassung, wird Herr *****Bf1***** vom Magistrat der Stadt Wien für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen der *****1***** in der Höhe von € 4.530,15 Euro für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2022 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 Wr. Dienstgeberabgabegesetzes – WDGAG, LGBl. für Wien Nr. 17/1970, in der derzeit geltenden Fassung, wird Herr ***Bf1*** vom Magistrat der Stadt Wien für den Rückstand an Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen der ***1*** in der Höhe von € 321,59 für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2022 haftbar gemacht und aufgefordert, diesen Betrag gemäß § 224 Abs. 1 BAO binnen einem Monat ab Zustellung des Bescheides zu entrichten, widrigenfalls die zwangsweise Einbringung veranlasst wird.

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 Wr. Dienstgeberabgabegesetzes - WDGAG, 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.

Zur teilweisen Stattgabe:

Die Konkursquote von 9,35% über 573,20 Euro wurden am 19. September 2024 entrichtet. Auf die Kommunalsteuer wurden 527,59 Euro angerechnet, auf die Dienstgeberabgabe 45,61 Euro. Der Haftungsbetrag war daher spruchgemäß zu reduzieren.

Zur weiteren Haftung:

In der Beschwerde wurde im Wesentlichen vorgebracht, der Rückstand sei unrichtig bzw. behauptete Rückstände erst nach Insolvenzeröffnung festgestellt worden. Die Aufschlüsselung der Abgaben sei nicht nach Monaten erfolgt, könnten nicht überprüft und auch kein Gläubigergleichbehandlungsnachweis durchgeführt werden. In der Stellungnahme vom 9. Juli 2024 wurde im Wesentlichen vorgebracht, die erwirtschaftete Quote sei nicht berücksichtigt worden. Ein Vorschlag zu einer außergerichtlichen Einigung in Höhe von 3.000,00 Euro werde angeboten. Mit E-Mail vom 5. August 2024 wurde die Vorlage eines Vermögensverzeichnisses nach Fristerstreckung bis 30.

August 2024 bis 10. September 2024 zugesichert

Dazu wird Folgendes festgestellt:

Bei der Kommunalsteuer und der Dienstgeberabgabe handelt es sich um Selbstbemessungsabgaben, die in einer Jahressumme erklärt werden. Mit Parteiengehör vom 20. Juni 2024 wurde dem Beschwerdeführer mitgeteilt, dass es in seiner Verantwortung liegt, die monatlichen Steuerbeträge laut Lohnverrechnung dem Magistrat der Stadt Wien vorzulegen, um nach Abgleich der bekannt gegebenen Abgabenbeträge mit den eingelangten Zahlungen eine monatliche Aufteilung der Rückstände bekannt zu geben. Die gemeinsame Prüfung der lohnabhängigen Abgaben fand beim zuständigen Masseverwalter statt. Die Berechnung der Steuerbeträge 2022 an Kommunalsteuer erfolgte auf Grundlage der Lohnverrechnung der Primärschuldnerin. Von einer Gläubigergleichbehandlung kann nicht gesprochen werden, da zwar die Löhne und Gehälter zu einem überwiegenden Teil ausbezahlt wurden, die damit einhergehenden Abgaben (Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für das Jahr 2022) jedoch nicht. Die Dienstgeberabgabe wurde darüber hinaus nicht laut gesetzlicher Vorgabe erklärt, sodass die Dienstgeberabgabe aufgrund der Meldungen beim Sozialversicherungsträger durch die Behörde ermittelt werden musste.

Es wurden von 7.769,90 Euro an Kommunalsteuer vor Insolvenzeröffnung für das Jahr 2022 4.915,71 Euro nicht bezahlt, das sind 63,26%. Der Aufforderung mit Parteiengehör vom 20. Juni 2024, die monatliche Aufteilung der Steuerbeträge vorzulegen, bzw. konkret darzulegen, in welchen Punkten der Haftungsrückstand aufgrund der bekannten Lohnverrechnungsunterlagen nicht nachvollziehbar sei, wurde nicht Folge geleistet.

Zu dem Vorschlag auf außergerichtlichen Ausgleich mittels Abschlagszahlung von 3.000,00 Euro wird festgestellt, dass der Beschwerdeführer trotz Fristverlängerung und Zusicherung der Einbringung bis 10. September 2024 bis dato kein Vermögensverzeichnis vorgelegt hat. Unabhängig davon, dass vor Entscheidung über einen außergerichtlichen Ausgleich erst die rechtskräftige Entscheidung über die Haftung zu erfolgen hat, könnte ohne Vorlage eines Vermögensverzeichnisses keine positive Entscheidung getroffen werden.

Dem Vorbringen hinsichtlich Anrechnung der Konkursquote wurde Rechnung getragen, und der Haftungsbetrag entsprechend reduziert.

Mit Schreiben vom 20. September 2024 wurden die monatlichen Steuerbeträge mangels Vorlage der monatlichen Steuerbeträge durch den Beschwerdeführer aufgrund der vorliegenden Jahresbeträge an Kommunalsteuer monatlich aufgeteilt, und die eingelangten Zahlungen berücksichtigt. Die Dienstgeberabgabe wurde aufgrund der Meldungen beim Sozialversicherungsträger monatlich aufgeteilt. Diese Aufteilung wurde dem Beschwerdeführer vorgelegt, es wurde dazu weder eine Stellungnahme noch ein Gläubigergleichbehandlungsnachweis eingebracht.

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 (vgl. die Erkenntnisse Zlen. 84/13/0198, 89/14/0043, 89/14/0044 u.a.) haftet der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgabe zur Gänze, wenn er dem Gleichbehandlungsgebot zuwiderhandelt bzw. keinen entsprechenden Nachweis der Gleichbehandlung erbringt.

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.

Die Beschwerdevorentscheidung wurde am Dienstag, 5.11.2024, übernommen und am Mittwoch, 4.12.2024, ein Vorlageantrag eingebracht.

Mein Mandant stellt binnen offener Frist den Antrag die erhobene Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen (Vorlageantrag).

Ferner stellt der Beschwerdeführer den

Antrag

der Beschwerde aufschiebende Wirkung zuzuerkennen und die Einhebung bis zur rechtskräftigen Entscheidung auszusetzen. Die Voraussetzung für die Gewährung aufschiebender Wirkung liegen alle samt vor:

1. die angefochtenen Bescheide sind dem Vollzug zugänglich, da mit Erlassung des Bescheides jedenfalls die Zahlungspflicht für den Beschwerdeführer eintritt.
2. Die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung stehen auch keine öffentlichen Interessen entgegen, da nach der Judikatur des VwGH dies nur dann anzunehmen wäre, wenn es sich dabei um besonders qualifizierte, über das bei jeder Verwaltungsmaßnahme vorhandene öffentliche Interesse hinausgehende Interessen handelt, die eine Umsetzung des Bescheides in die Wirklichkeit zwingend gebieten (VwGH 11.04.1986, 86/17/0006), was aber im vorliegenden Fall nicht anzunehmen ist, da diesfalls die Einbringung lediglich verzögert würde.
3. Mit dem Vollzug wäre zudem für die Beschwerdeführerin ein unverhältnismäßiger Nachteil verbunden, da aufgrund der Höhe der geforderten Geldleistung der Beschwerdeführerin eine Bezahlung ohne Gefährdung ihrer wirtschaftlichen Existenz nicht möglich wäre.

Die Vollstreckung des angefochtenen Bescheides würde dem Beschwerdeführer nicht nur einen unverhältnismäßigen, sondern auch nicht wieder gut zu machenden Nachteil bereiten. Der Beschwerdeführer müsste für die Zahlung einen Kredit aufnehmen, bzw. Fahrmisse veräußern. Damit wäre selbst dann, wenn der angefochtene Bescheid der Kassation verfehlt, der Rechtsschutz vereitelt, da die beschriebenen Nachteile nicht wieder gut zu machen wären. Ohne Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung wäre daher die Effektivität des Rechtsschutzes beseitigt und die Rechtsschutzfunktion des Einspruchs vereitelt. Die Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung im Sinne der vom VwGH entwickelten Wirksamkeitstheorie ist daher im vorliegenden Fall geboten aber auch möglich und zulässig.

Da der gesamte Behördenakt elektronisch in einem einzigen Dokument vorgelegt wurde und nichts kopierbar/aus einzelnen Dokumenten entnehm- und verarbeitbar vorhanden war, wurden die bezughabenden Schriftstücke mittels snippingtool in das Erkenntnis übernommen.

Mit Mail vom 19.2.2025 wurde dem Magistrat eine Neuberechnung des Haftungsbetrages übermittelt:

„Zu den Abgabenschuldigkeiten an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe laut Haftungsbescheid:

Kommunalsteuer 2022 € 4.915,71, Säumniszuschlag € 142,03

Dienstgeberabgabe 2022 € 360,00, Säumniszuschlag € 7,20

Den offenen Abgabennachforderungen lag eine Prüfung zu Grunde.

Mit Bescheid v. 13.11.2023 wurde eine Festsetzung zur Dienstgeberabgabe 2022 mit € 606,00 und eines Säumniszuschlages von € 12,12 vorgenommen.

Mit Bescheid v. 15.1.2024 wurde eine Festsetzung zur Kommunalsteuer 2022 mit € 7.769,90 vorgenommen und von dem nicht entrichteten Betrag von € 5.915,50 ein Säumniszuschlag von € 118,31 vorgeschrieben.

Die Bescheide ergingen an den Masseverwalter.

Aus der Aufstellung der Behörde ergeben sich die für die einzelnen Monate des Jahres 2022 nicht entrichteten Abgabenschuldigkeiten.

Davon ist jeweils die Quote aus dem Konkursverfahren von 9,35 % abzuziehen.

Zeitraum	Kommunalsteuer nicht bezahlt	Kommunalsteuer abzüglich Quote	Dienstgeberabgabe	Dienstgeberabgabe abzüglich Quote
1/2022	133,82	121,30	4,00	3,62
2/2022	86,34	78,26	6,00	5,43
3/2022	54,37	49,28	4,00	3,62
4/2022	54,37	49,28	2,00	1,81
5/2022	54,37	49,28	-	-
6/2022	647,49	586,94	52,00	47,13
7/2022	647,49	586,94	50,00	45,32
8/2022	647,49	586,94	50,00	45,32

9/2022	647,49	586,94	52,00	47,13
10/2022	647,49	586,94	50,00	45,32
11/2022	647,49	586,94	50,00	45,32
12/2022	647,49	586,94	50,00	45,32

Summen: **€ 4.455,98 an Kommunalsteuer und € 335,34 an Dienstgeberabgabe**

Die Säumniszuschläge wurden erst während des Konkursverfahrens festgesetzt, daher war der Bf. bei deren Fälligkeit nicht mehr verpflichtet, sie zu entrichten, dazu wird gänzlich mit Stattgabe vorzugehen sein.

Die von Ihnen in der BVE ausgewiesenen Beträge sind nicht nachvollziehbar.

Es wird daher um Bekanntgabe eines allfälligen Gegenvorbringens zu diesen Neuberechnungen binnen 14 Tagen ersucht.“

Dazu nahm die Behörde mit Schriftsatz vom 27.2.2025 Stellung:

„Gegen die in der E-Mail vom 19. Februar 2025 übermittelten Aufstellung der Neuberechnung der Steuerrückstände an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe gibt es keine Einwände.

Zu der vorgebrachten Behebung der Säumniszuschläge wird wie folgt ausgeführt:

Der Säumniszuschlag ist eine objektive Säumnisfolge und soll die pünktliche Tilgung von Abgabenschulden sicherstellen (siehe Ritz/Koran, BAO7 § 217 Rz 2). Säumniszuschläge sind mit Abgabenbescheid (§ 198 BAO) geltend zu machen (vgl. VwGH 24.03.2015, 2012/15/0206). Jedoch kann die Geltendmachung auch erst im Haftungsverfahren gegenüber dem Haftpflichtigen erfolgen.

Nach Rechtsprechung des VwGH setzt die Geltendmachung einer abgabenrechtlichen Haftung lediglich voraus, dass die Abgabenschuld entstanden ist. Keine Voraussetzung ist hingegen, dass die Schuld gegenüber dem Primärschuldner bereits geltend gemacht wurde (vgl. VwGH 5.4.2022, Ra 2020/13/0035).

Der Säumniszuschlag entsteht gem. § 4 Abs 1 BAO mit Tatbestandsverwirklichung (vgl. Ritz/Koran, BAO7 § 4 Rz 6; Stoll, BAO, 2319) im Falle des Säumniszuschlages ist das das Versäumen der fristgerechten Entrichtung der Abgabe (vgl. Stoll, BAO, 2321) Zum Zeitpunkt der Entstehung der Abgabenschuld ist der Geschäftsführer noch zur Führung der Geschäfte

zuständig gewesen und hat somit auch die Nichtentrichtung der Abgabe zu verantworten.
§ 217a BAO legt lediglich die Fälligkeit des Säumnisanspruches fest.

Die Fälligkeit ist im Falle der Geltendmachung im Haftungsweg jedoch nach § 224 BAO und nicht nach § 217a BAO zu beurteilen und beträgt daher 1 Monat ab Zustellung des Haftungsbescheides.

Für eine Haftung des Geschäftsführers auch für den Säumniszuschlag spricht überdies das Wesen der persönlichen Haftung. So haftet der Vertreter laut Stoll auch für später auftretende Folgen in seinem Bezugsrahmen gelegener Gründe (frühere vom Vertreter zu verantwortende Pflichtverletzungen) (siehe Stoll, BAO, 134).

Der Säumniszuschlag als Folge der nicht zeitgerechten Tilgung von Abgabenschulden, ist eine derartige später auftretende Folge für die der Geschäftsführer einzustehen hat. Außerdem hält § 7 Abs. 2 BAO explizit fest, dass sich die persönliche Haftung auch auf Nebenansprüche, wie etwa den Säumniszuschlag, erstreckt. Auch der VwGH hat in seiner Rechtsprechung die Haftung des Geschäftsführers für den Säumniszuschlag im Falle einer Insolvenz bestätigt (vgl. VwGH 22.04.1992, 91/14/0252)

Der Säumniszuschlag wurde gemäß § 224 BAO erstmalig im Haftungsbescheid - innerhalb der Verjährungsfrist - geltend gemacht.

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabensanspruch, sobald der Tatbestand verwirklicht ist, an den das Gesetz die Abgabepflicht knüpft. Diese Grundsatzregel gilt auch für Säumniszuschläge (vgl. Ritz, BAO 3 § 4 Tz 6 mit Hinweis auf Stoll, BAO, 2319).

§ 217 Abs. 1 BAO lautet: Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten. Nach Abs. 2 beträgt der erste Säumniszuschlag 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabenbetrages.

§ 217 a Z 2 BAO lautet: Für Landes- und Gemeindeabgaben gilt Folgendes: Säumniszuschläge werden im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides fällig.

Nach Ansicht der Behörde wurde im gegenständlichen Fall der Tatbestand des § 217 Abs. 1 BAO erfüllt.

Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages entsteht nicht erst mit seiner bescheidmäßigen Geltendmachung, sondern bereits mit Ablauf des für die Entrichtung der betreffenden Abgaben maßgebenden Fälligkeitstages. Eine solcherart eingetretene Säumniszuschlagsverpflichtung ist nicht dadurch erloschen, dass in der Folge der Konkurs über das Vermögen der Primärschuldnerin eröffnet wurde. Vielmehr kann sie auch nach diesem

Zeitpunkt bescheidmäßig geltend gemacht werden (vgl. VwGH vom 28. April 1999, 94/13/0067 mWN).

Der Bevollmächtigte haftet für alle Ansprüche, die dem Steuerpflichtigen gegenüber nicht geltend gemacht werden konnten, daher auch für Säumniszuschläge und Verspätungszuschläge (vgl. VwGH vom 25. Februar 1983, 81/17/0079 zu § 54 Wr. LAO 1962).

Das Bundesfinanzgericht hat in seiner Entscheidung vom 22. August 2023, RV/7400069/2022, hinsichtlich Säumniszuschläge wie folgt entschieden:

"Die Säumniszuschläge waren zwar gemäß § 217a Z 2 BAO erst im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides, diesfalls der Haftungsbescheid vom xx.xx.xxxx, in dem sie erstmals geltend gemacht wurden, daher erst nach der Konkurseröffnung am xx.xx.xxxx fällig. Dennoch trifft den Bf. an deren Nichtentrichtung eine schuldhafte Pflichtverletzung, da im gegenständlichen Fall fiktive Fälligkeitstage angenommen werden müssen. Hätte der Magistrat am jeweiligen Fälligkeitstag (xx.xx.xxxx) der Stammabgaben xx/xxxx Kenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches gehabt, hätte er spätestens im jeweils darauffolgenden Monat Säumniszuschläge festsetzen können. Diese Rechtsfrage wurde in diesem Sinn vom Bundesfinanzgericht mit dem Erkenntnis vom 20. Dezember 2022, RV/7400072/2022, entschieden, die dagegen erhobene Revision wies der VwGH vom 5. Juni 2023, Ro 2023/13/0013, zurück."

Die fiktiven Fälligkeitstage lauten (laut obiger Rechtsprechung des VwGH mit Ablauf des Fälligkeitstages der Stammabgabe):

Säumniszuschlag Kommunalsteuer 01/2022; Höhe: 2,84 Euro; fiktiver Fälligkeitstag: 16.02.2022
Säumniszuschlag Kommunalsteuer 02/2022; Höhe: 2,84 Euro; fiktiver Fälligkeitstag: 16.03.2022
Säumniszuschlag Kommunalsteuer 03/2022; Höhe: 2,84 Euro; fiktiver Fälligkeitstag: 18.04.2022
Säumniszuschlag Kommunalsteuer 04/2022; Höhe: 2,84 Euro; fiktiver Fälligkeitstag: 17.05.2022
Säumniszuschlag Kommunalsteuer 05/2022; Höhe: 2,84 Euro; fiktiver Fälligkeitstag: 16.06.2022
Säumniszuschlag Kommunalsteuer 06/2022; Höhe: 2,84 Euro; fiktiver Fälligkeitstag: 18.07.2022
Säumniszuschlag Kommunalsteuer 07/2022; Höhe: 2,84 Euro; fiktiver Fälligkeitstag: 16.08.2022
Säumniszuschlag Kommunalsteuer 08/2022; Höhe: 2,84 Euro; fiktiver Fälligkeitstag: 16.09.2022
Säumniszuschlag Kommunalsteuer 09/2022; Höhe: 2,84 Euro; fiktiver Fälligkeitstag: 17.10.2022
Säumniszuschlag Kommunalsteuer 10/2022; Höhe: 2,84 Euro; fiktiver Fälligkeitstag: 16.11.2022
Säumniszuschlag Kommunalsteuer 11/2022; Höhe: 2,84 Euro; fiktiver Fälligkeitstag: 16.12.2022
Säumniszuschlag Kommunalsteuer 12/2022; Höhe: 2,84 Euro; fiktiver Fälligkeitstag: 17.01.2023
Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe 01/2022; Höhe: 0,65 Euro; fiktiver Fälligkeitstag: 16.02.2022

Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe 02/2022; Höhe: 0,65 Euro; fiktiver Fälligkeitstag: 16.03.2022

Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe 03/2022; Höhe 0,65 Euro; fiktiver Fälligkeitstag:
18.04.2022

Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe 04/2022; Höhe: 0,65 Euro; fiktiver Fälligkeitstag:
17.05.2022

Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe 06/2022; Höhe: 0,65 Euro; fiktiver Fälligkeitstag:
18.07.2022

Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe 07/2022; Höhe: 0,65 Euro; fiktiver Fälligkeitstag:
16.08.2022

Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe 08/2022; Höhe: 0,65 Euro; fiktiver Fälligkeitstag:
16.09.2022

Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe 09/2022; Höhe: 0,65 Euro; fiktiver Fälligkeitstag:
17.10.2022

Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe 10/2022; Höhe: 0,65 Euro; fiktiver Fälligkeitstag:
16.11.2022

Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe 11/2022; Höhe: 0,65 Euro; fiktiver Fälligkeitstag:
16.12.2022

Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe 12/2022; Höhe: 0,65 Euro; fiktiver Fälligkeitstag:
17.01.2023“

Die Annahmen zum Sachverhalt haben sich durch die Stellungnahme des Magistrates nicht geändert. Der Beschwerdeführer kannte die Schätzung zur Aufteilung der Haftungsbeträge bereits und hat keine Gleichbehandlungsberechnung vorgelegt, daher konnte auf Grund der Aktenlage ohne seine weitere Einbindung entschieden werden.

III. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

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.

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.

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 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 § 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 § 224 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

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:

Über das Vermögen der Primärschuldnerin, der ***1***, wurde am TT.1.2023 das Konkursverfahren eröffnet und ***3*** zum Masseverwalter bestellt.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom TT.09.2024 wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben.

Im Konkursverfahren wurde eine Verteilungsquote von 9,35 % erzielt.

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

Vertretung der Gesellschaft durch den Beschwerdeführer

Der Bf. fungierte ab 1.11.2016 bis zur Konkureröffnung als handelsrechtlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin, damit oblag ihm für die Entrichtung der im Zeitraum seiner Geschäftsführung fällig gewordenen 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 Abgabenanspruch 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.).

Zu den Abgabenschuldigkeiten an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe laut Haftungsbescheid:

Kommunalsteuer 2022 € 4.915,71, Säumniszuschlag € 142,03

Dienstgeberabgabe 2022 € 360,00, Säumniszuschlag € 7,20

Den offenen Abgabennachforderungen lag eine Prüfung zu Grunde.

Mit Bescheid v. 13.11.2023 wurde eine Festsetzung zur Dienstgeberabgabe 2022 mit € 606,00 und eines Säumniszuschlages von € 12,12 vorgenommen.

Mit Bescheid v. 15.1.2024 wurde eine Festsetzung zur Kommunalsteuer 2022 mit € 7.769,90 vorgenommen und von dem nicht entrichteten Betrag von € 5.915,50 ein Säumniszuschlag von € 118,31 vorgeschrieben.

Die Bescheide ergingen an den Masseverwalter.

	Kommunalsteuer	bezahlt	Rückstand	DGA	bezahlt	Rückstand
1/2022		€ 647,49	€ 513,67	€ 133,82	€ 50,00	€ 46,00
2/2022		€ 647,49	€ 561,15	€ 86,34	€ 50,00	€ 44,00
3/2022		€ 647,49	€ 593,12	€ 54,37	€ 52,00	€ 48,00
4/2022		€ 647,49	€ 593,12	€ 54,37	€ 50,00	€ 48,00
5/2022		€ 647,49	€ 593,12	€ 54,37	€ 50,00	€ 60,00
6/2022		€ 647,49	€ 0,00	€ 647,49	€ 52,00	€ 0,00
7/2022		€ 647,49	€ 0,00	€ 647,49	€ 50,00	€ 0,00
8/2022		€ 647,49	€ 0,00	€ 647,49	€ 50,00	€ 0,00
9/2022		€ 647,49	€ 0,00	€ 647,49	€ 52,00	€ 0,00
10/2022		€ 647,49	€ 0,00	€ 647,49	€ 50,00	€ 0,00
11/2022		€ 647,49	€ 0,00	€ 647,49	€ 50,00	€ 0,00
12/2022		€ 647,49	€ 0,00	€ 647,49	€ 50,00	€ 0,00
Summe		€ 7.769,90	€ 2.854,18	€ 4.915,71	€ 606,00	€ 246,00

Aus dieser Aufstellung der Behörde ergeben sich die für die einzelnen Monate des Jahres 2022 nicht entrichteten Abgabenschuldigkeiten.

Davon ist jeweils die im Konkursverfahren erzielte Quote von 9,35 % abzuziehen.

Zeitraum	Kommunalsteuer nicht bezahlt	Kommunalsteuer abzüglich Quote	Dienstgeberabgabe	Dienstgeberabgabe abzüglich Quote
1/2022	133,82	121,30	4,00	3,62
2/2022	86,34	78,26	6,00	5,43
3/2022	54,37	49,28	4,00	3,62
4/2022	54,37	49,28	2,00	1,81
5/2022	54,37	49,28	-	-
6/2022	647,49	586,94	52,00	47,13
7/2022	647,49	586,94	50,00	45,32
8/2022	647,49	586,94	50,00	45,32
9/2022	647,49	586,94	52,00	47,13
10/2022	647,49	586,94	50,00	45,32
11/2022	647,49	586,94	50,00	45,32
12/2022	647,49	586,94	50,00	45,32

Summen: € 4.455,98 an Kommunalsteuer und € 335,34 an Dienstgeberabgabe

In diesem Umfang sind die einzelnen Abgabenschuldigkeit nach Abschluss des Konkursverfahrens offengeblieben und besteht eine Abgabennachforderung bei der Primärschuldnerin.

Schuldhafte Pflichtverletzung

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.

Wegen der monatlich bestehenden Entrichtungsverpflichtung war die Behörde angehalten eine Aufgliederung der als Jahresbetrag ermittelten Nachforderungsbeträge an Kommunalsteuer und Dienstgeberbeitrag vorzunehmen, da nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs dem Haftenden die Möglichkeit eingeräumt werden muss, eine Gleichbehandlung aller Gläubiger nachzuweisen.

VwGH 26.5.2021, Ra 2020/13/0073: Fälligkeiten sind vorzuhalten, das kann gegebenenfalls 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.

Zu den Säumniszuschlägen:

Gemäß § 217 Abs. 1 BAO gilt: Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge zu entrichten.

Abs.2: Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

§ 217a. Für Landes- und Gemeindeabgaben gilt Folgendes:

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

Der Säumniszuschlag ist eine bescheidmäßig festzusetzende Abgabe. Die Säumniszuschläge wurden erst nach Eröffnung des Konkursverfahrens mit Bescheiden vom 13.11.2023 und 15.1.2024 festgesetzt. Sie wurden daher gemäß § 217a Z 2 BAO mit Zustellung an den Masseverwalter fällig.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche (§ 3 Abs. 1 und 2).

Säumniszuschläge sind Nebenansprüche. Eine Haftungsinanspruchnahme ist mittels Haftungsbescheid gemäß § 224 BAO geltend zu machen und sie sind auch gesondert im Haftungsbescheid auszuweisen.

§ 220 Abs. 1 BAO: Der Säumniszuschlag wird im Zeitpunkt des Eintrittes der Verpflichtung zu seiner Entrichtung fällig, ist am 01.01.1986 in Kraft getreten und seit 29.12.2000 nicht mehr im Rechtsbestand, daher ist das Erkenntnis des VwGH v. 22.04.1992, 91/14/0252 verfahrensgegenständlich nicht anzuwenden.

Geht einem Haftungsverfahren keine bescheidmäßige Festsetzung voran, steht auch eine erstmalige Geltendmachung eines Abgabensanspruches mittels Haftungsbescheid zu.

Dazu hat sich die erkennende Richterin erstmals in der Entscheidung BFG vom 20.12.2022, RV/7400072/2022, Ro 2023/13/0013, Zurückweisung der Revision mit Beschluss des VwGH vom 05.06.2023 damit befasst, ob eine Haftungsanspruchnahme für einen Säumniszuschlag auch zulässig ist, wenn es mangels bescheidmäßiger Festsetzung keinen Fälligkeitstag gibt. Es wurde ein fiktiver Fälligkeitstag angenommen und diese rechtlichen Überlegungen vom VwGH nicht verworfen (siehe zur vorangegangenen Entscheidung in einer Haftung für Bundesabgaben mit fiktiven Fälligkeitstagen auch VwGH 17.1.2024, Ro 2021/13/0019 zur Haftungsanspruchnahme für nicht bescheidmäßig festgesetzte Körperschaftsteuer)

Der Bf. war bei Fälligkeit der Säumniszuschläge nicht mehr Vertreter der Primärschuldnerin, daher ist ihm keine schuldhafte Pflichtverletzung für deren Nichtentrichtung anzulasten.

Conclusio: Nach Konkurseröffnung wäre es somit zweckmäßig Säumniszuschläge nicht mehr bescheidmäßig festzusetzen und den Abgabensanspruch mittels Haftungsbescheid geltend zu machen, was verfahrensgegenständlich jedoch nicht vorliegt, daher war mangels schuldhafter Pflichtverletzung bei Nichtentrichtung bei Fälligkeit die Haftungsanspruchnahme für die Säumniszuschläge aufzuheben.

Zur Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe:

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).

Zu den verbleibenden, offenen Abgabenschuldigkeiten ist daher zunächst 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.

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 schuldhaft Pflichtenverletzungen beruhend auf der Nichtentrichtung der geschuldeten Landesabgaben zu verantworten.

Infolge der schuldhaften Pflichtenverletzung durch den Bf. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0134), auch davon ausgehen, dass die Pflichtenverletzung 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 "berechtigte 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 nicht gegeben. Der Bf. war zudem alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer, daher konnte nur bei ihm eine Haftungsinanspruchnahme vorgenommen werden.

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.

1.1. 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.

So eine Rechtsfrage lag nicht vor.

Wien, am 5. März 2025