

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***28*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, (Bf.) vertreten durch Schmidt Pirker Podoschek Rechtsanwälte OG, Quartier Belvedere Central 3 (QBC 3), Gertrude-Fröhlich-Sandner-Straße 3, 1100 Wien, über die Beschwerde vom 25. September 2024 gegen den Haftungsbescheid des Magistrats der Stadt Wien Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 27. August 2024 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 20.5.2025 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise stattgegeben und eine Aufgliederung der Haftungsinanspruchnahme für folgende offene Abgabenschuldigkeiten an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe sowie Säumniszuschlägen vorgenommen:

Abgabe	Zeitraum	Haftungsbetrag
Kommunalsteuer	10/2021	39,97
Kommunalsteuer	11/2021	629,21
Kommunalsteuer	12/2021	401,02
Kommunalsteuer	1/2022	511,58
Kommunalsteuer	2/2022	673,21
Kommunalsteuer	3/2022	898,88
Kommunalsteuer	4/2022	270,85
Kommunalsteuer	5/2022	710,80
Kommunalsteuer	6/2022	1.208,60
Kommunalsteuer	7/2022	507,66
Kommunalsteuer	8/2022	810,66

Kommunalsteuer	9/2022	790,65
Kommunalsteuer	10/2022	1.008,83
Kommunalsteuer	11/2022	705,09

Summe: 9.167,01

Dazu besteht jedoch nur ein Haftungsausspruch in der Gesamthöhe von € 9.163,73. Für den Mehrbetrag von € 3,28 liegt keine Haftungsinanspruchnahme vor.

Abgabe	Zeitraum	Haftungsbetrag
Dienstgeberabgabe	11/2020 bis 8/2021	121,79
Dienstgeberabgabe	9/2021	86,10
Dienstgeberabgabe	10/2021	65,27
Dienstgeberabgabe	11/2021	178,83
Dienstgeberabgabe	12/2021	83,83
Dienstgeberabgabe	1/2022	93,52
Dienstgeberabgabe	2/2022	111,76
Dienstgeberabgabe	3/2022	127,38
Dienstgeberabgabe	4/2022	31,87
Dienstgeberabgabe	5/2022	78,14
Dienstgeberabgabe	6/2022	97,23
Dienstgeberabgabe	7/2022	40,70
Dienstgeberabgabe	8/2022	61,76
Dienstgeberabgabe	9/2022	57,58
Dienstgeberabgabe	10/2022	72,74
Dienstgeberabgabe	11/2022	49,42

Summe: 1.357,92

Nebengebühr zur Kommunalsteuer	Zeitraum	Haftungsbetrag
Erster Säumniszuschlag	1/2022	2,89
Erster Säumniszuschlag	2/2022	3,06
Erster Säumniszuschlag	3/2022	5,23
Erster Säumniszuschlag	4/2022	1,78
Erster Säumniszuschlag	5/2022	3,40
Erster Säumniszuschlag	6/2022	9,84
Erster Säumniszuschlag	7/2022	2,39
Erster Säumniszuschlag	8/2022	3,35
Erster Säumniszuschlag	9/2022	3,10
Erster Säumniszuschlag	10/2022	5,85

Summe € 40,90

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Am 29.11.2023 erging ein Haftungsvorhalt mit folgendem Inhalt:

Abgaben/Nebengebühren	Zeitraum	Betrag in Euro
Kommunalsteuer	2020	4.967,94
Kommunalsteuer	2021	11.570,70
Kommunalsteuer	01-11/2022	12.598,61
Säumniszuschlag	01-11/2022	251,97
Dienstgeberabgabe	2020	835,98
Dienstgeberabgabe	2021	964,00
Dienstgeberabgabe	01-11/2022	830,00
Säumniszuschlag	01-11/2022	16,60
Summe		32.035,80

Von dem offenen Rückstand in der Höhe von 32.035,80 Euro wird nur ein Betrag von 28.069,18 Euro geltend gemacht, da eine 20%ige Sanierungsplanquote bestätigt wurde.

Dazu wurde mit Stellungnahme vom 15.12.2023 seitens des potentiell Haftenden lediglich eingewandt, dass das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung in Abrede gestellt werde.

Mit Schreiben vom 16.1.2024 wurde der potentiell Haftende aufgefordert, eine Aufgliederung zu folgenden Abgabenschuldigkeiten vorzulegen:

Kommunalsteuer 2020 € 11.152,49

Kommunalsteuer 2021 € 11.570,70

Kommunalsteuer 2022 € 14.550,41

Mit Mail vom 18.1.2024 wurde seitens des potentiell Haftenden Aufgliederungen vorgelegt.

Offene Abgabenschuldigkeiten für 2020 haben in der Folge keinen Eingang in den Haftungsbescheid gefunden, daher wird von der Wiedergabe abgesehen.

2021 gibt es Übereinstimmungen für die Monat 11 und 12/2021 mit den Ausführungen im Haftungsbescheid und für 10/2021 wurde ein niedrigerer Betrag angenommen.

Für 2022 wurde letztlich folgende Aufgliederung vorgenommen:

Kommunalsteuer	Betrag
1/2022	833,15
2/2022	701,71

3/2022	957,45
4/2022	1.126,52
5/2022	969,34
6/2022	2.175,12
7/2022	1.238,63
8/2022	1.215,47
9/2022	1.214,86
10/2022	1.296,01
11/2022	970,35
12/2022	1.951,78

Mit Schreiben vom 24.1.2024 wurde der potentiell Haftende zur Vorlage einer Gleichbehandlungsberechnung eingeladen:

auf Grund Ihres Schreibens vom 15. Dezember 2023 werden Sie eingeladen, dem Magistrat der Stadt Wien, Rechnungs- und Abgabenwesen – Referat Landes- und Gemeindeabgaben, eine gegliederte Liquiditätsaufstellung für den Zeitraum Juni 2020 bis November 2022 vorzulegen.

Eine Aufschlüsselung des Rückstandes nach Monaten finden Sie in der Beilage. Angemerkt wird, dass zum Unterschied zum im Vorhalt vom 29. November 2023 ausgewiesenen Kommunalsteuerrückstand in Höhe von 4.967,94 Euro sich der Rückstand auf 5.574,68 Euro erhöht hat, da eine Zahlung für die Kommunalsteuer für Februar 2023 im Teilbetrag von 606,74 Euro irrtümlicherweise auf den Rückstand 2020 verbucht wurde.

Zahlungen erfolgten von der Primärschuldnerin nur für die Kommunalsteuer für Jänner 2020 in Höhe von 1.250,83 Euro und für Februar 2020 in Höhe von 1.217,28 Euro sowie für die Dienstgeberabgabe für Jänner und Februar 2020 in Höhe von jeweils 104,00 Euro. Weitere Zahlungen erfolgten als Quotenzahlungen vom Masseverwalter (Kommunalsteuer: 3.109,68 Euro, Dienstgeberabgabe: 178,02 Euro).

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	Verbindlichkeiten	neu entstandene Verbindlichkeiten von	Zahlung von Verbindlichkeiten von	Stand
Firmenname	16.01.2018	16.01.2018 bis 15.02.2018	16.01.2018 bis 15.02.2018	15.02.2018
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

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. -

Abgaben/Nebengebühren	Zeitraum	Betrag in Euro
Kommunalsteuer	06/2020	918,93
Kommunalsteuer	07/2020	685,12
Kommunalsteuer	08/2020	421,94
Kommunalsteuer	09/2020	502,82
Kommunalsteuer	10/2020	605,23
Kommunalsteuer	11/2020	1.715,33
Kommunalsteuer	12/2020	725,31
Zwischensumme		5.574,68
Abgaben/Nebengebühren	Zeitraum	Betrag in Euro
Dienstgeberabgabe	04/2020	55,98
Dienstgeberabgabe	05/2020	126,00
Dienstgeberabgabe	06/2020	102,00
Dienstgeberabgabe	07/2020	98,00
Dienstgeberabgabe	08/2020	96,00
Dienstgeberabgabe	09/2020	84,00
Dienstgeberabgabe	10/2020	88,00
Dienstgeberabgabe	11/2020	114,00
Dienstgeberabgabe	12/2020	72,00
Zwischensumme		835,98

Abgaben/Nebengebühren	Zeitraum	Betrag in Euro
Kommunalsteuer	01/2021	657,55
Kommunalsteuer	02/2021	527,29
Kommunalsteuer	03/2021	571,45
Kommunalsteuer	04/2021	636,77
Kommunalsteuer	05/2021	716,53
Kommunalsteuer	06/2021	1.656,56
Kommunalsteuer	07/2021	921,11
Kommunalsteuer	08/2021	912,82
Kommunalsteuer	09/2021	906,76
Kommunalsteuer	10/2021	951,10
Kommunalsteuer	11/2021	2.088,08
Kommunalsteuer	12/2021	1.024,68
Zwischensumme		11.570,70

Abgaben/Nebengebühren	Zeitraum	Betrag in Euro
Dienstgeberabgabe	01/2021	90,00
Dienstgeberabgabe	02/2021	72,00
Dienstgeberabgabe	03/2021	72,00
Dienstgeberabgabe	04/2021	72,00
Dienstgeberabgabe	05/2021	96,00
Dienstgeberabgabe	06/2021	72,00
Dienstgeberabgabe	07/2021	72,00
Dienstgeberabgabe	08/2021	90,00
Dienstgeberabgabe	09/2021	72,00
Dienstgeberabgabe	10/2021	96,00
Dienstgeberabgabe	11/2021	80,00
Dienstgeberabgabe	12/2021	80,00
Zwischensumme		964,00

Abgaben/Nebengebühren	Zeitraum	Betrag in Euro
Kommunalsteuer	01/2022	833,15
Kommunalsteuer	02/2022	701,71
Kommunalsteuer	03/2022	957,45
Kommunalsteuer	04/2022	1.126,52
Kommunalsteuer	05/2022	969,34
Kommunalsteuer	06/2022	2.175,12
Kommunalsteuer	07/2022	1.238,63
Kommunalsteuer	08/2022	1.215,47
Kommunalsteuer	09/2022	1.214,86
Kommunalsteuer	10/2022	1.196,01
Kommunalsteuer	11/2022	970,35
Zwischensumme		12.598,61

Abgaben/Nebengebühren	Zeitraum	Betrag in Euro
Säumniszuschlag Kommunalsteuer	01/2022	16,66
Säumniszuschlag Kommunalsteuer	02/2022	14,03
Säumniszuschlag Kommunalsteuer	03/2022	19,15
Säumniszuschlag Kommunalsteuer	04/2022	22,53
Säumniszuschlag Kommunalsteuer	05/2022	19,39
Säumniszuschlag Kommunalsteuer	06/2022	43,50
Säumniszuschlag Kommunalsteuer	07/2022	24,77
Säumniszuschlag Kommunalsteuer	08/2022	24,31
Säumniszuschlag Kommunalsteuer	09/2022	24,30
Säumniszuschlag Kommunalsteuer	10/2022	23,92
Säumniszuschlag Kommunalsteuer	11/2022	19,41
Zwischensumme		251,97

Abgaben/Nebengebühren	Zeitraum	Betrag in Euro
Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe	01/2022	1,80
Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe	02/2022	1,44
Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe	03/2022	1,44
Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe	04/2022	1,40
Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe	05/2022	1,60
Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe	06/2022	1,36
Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe	07/2022	1,96
Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe	08/2022	1,44
Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe	09/2022	1,40
Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe	10/2022	1,64
Säumniszuschlag Dienstgeberabgabe	11/2022	1,12
Zwischensumme		16,60

Es wurden zwar detaillierte Aufstellungen vorgelegt, jedoch wurde seitens des potentiellen Haftenden keine Quotenberechnung vorgenommen.

Der Magistrat hat an Hand des vorgelegten Zahlenmaterials eine seiner Ansicht nach passende Quotenberechnung vorgenommen und sich mit Schreiben vom 7.5.2024 wieder an den potentiell Haftenden gerichtet.

„

unter Berücksichtigung der bereits eingelangten Sanierungsplanquoten verbleibt auf den Abgabenkonten [REDACTED] und [REDACTED] folgender Rückstand:

Abgaben/Nebengebühren	Zeitraum	Betrag in Euro
Kommunalsteuer	09-12/2021	4.573,46
Kommunalsteuer	01-11/2022	12.598,61
Säumniszuschlag	01-11/2022	251,97
Dienstgeberabgabe	11-12/2020	173,98
Dienstgeberabgabe	2021	964,00
Dienstgeberabgabe	01-11/2022	830,00
Säumniszuschlag	01-11/2022	16,60
Summe		19.408,62

Mit E-Mail vom 19 bzw. 20. März 2024 haben Sie der Behörde die geforderte Liquiditätsaufstellung zukommen lassen. Laut ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter auch die entsprechende Quote und jenen Betrag, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, zu errechnen. Der übermittelten Aufstellung kann zwar keine Quotenberechnung entnommen werden, dennoch haben wir diese Liquiditätsaufstellung einer Prüfung unterzogen und folgende Quoten der Ungleichbehandlung ermittelt, wobei der nach Abzug dieser Quote verbleibende Restbetrag bei der Ermittlung des anteiligen Haftungsbetrages zum folgenden Fälligkeitszeitpunkt mit zu berücksichtigen ist, da nach

der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten nicht mit dem Zeitpunkt ihrer Fälligkeit endet, sondern erst mit ihrer Abstattung:

Quotenberechnung KommSt

Zeit- raum	Fälligkeit	Gesamt- verbindlichkeit ohne Abgaben	Zahlungen ohne Abgaben	Quote in %	Abgaben- betrag kumuliert	Säumnis- zuschlag	Abgaben bezahlt	Anteilige Quote	
								Abgabe	SZ
Sep 21	15.10.21	502.805,28	68.176,56	13,56%	509,60	-	-	69,10	-
Okt 21	15.11.21	555.915,91	56.946,43	10,24%	1.391,60	-	-	142,55	-
Nov 21	15.12.21	618.331,23	171.295,61	27,70%	3.337,13	-	-	924,48	-
Dez 21	15.1.22	533.316,05	82.743,12	15,51%	3.437,33	-	-	533,30	-
Jän 22	15.2.22	559.477,27	97.013,56	17,34%	3.737,18	16,66	-	648,03	2,89
Feb 22	15.3.22	527.468,17	115.131,87	21,83%	3.790,86	14,03	-	827,44	3,06
Mär 22	15.4.22	518.580,01	141.601,71	27,31%	3.920,87	19,15	-	1.070,62	5,23
Apr 22	15.5.22	481.538,42	38.031,51	7,90%	3.976,77	22,53	-	314,08	1,78
Mai 22	15.6.22	507.057,03	88.984,23	17,55%	4.632,03	19,39	-	812,88	3,40
Jun 22	15.7.22	570.306,57	129.061,51	22,63%	5.994,27	43,50	-	1.356,51	9,84
Jul 22	15.8.22	535.040,86	51.524,73	9,63%	5.876,38	24,77	-	565,90	2,39
Aug 22	15.9.22	552.885,63	76.196,17	13,78%	6.525,95	24,31	-	899,38	3,35
Sep 22	15.10.22	564.829,62	72.154,92	12,77%	6.841,44	24,30	-	873,97	3,10
Okt 22	15.11.22	586.855,18	91.097,96	15,52%	7.163,48	23,92	-	1.111,99	3,71
Nov 22	15.12.22	586.954,95	64.839,47	11,05%	7.021,84	19,41	-	775,68	2,14
SUMMEN								10.925,92	40,90

Quotenberechnung DGA:

	Fälligkeit	Gesamt- verbindlichkeit ohne Abgaben	Zahlungen ohne Abgaben	Quote in %	Abgaben- betrag kumuliert	Säumnis- zuschlag	Abgaben bezahlt	Anteilige Quote	
								Abgabe	SZ
Nov 20	15.12.20	449.616,72	127.661,44	28,39%	101,98	-	-	28,96	-
Dez 20	15.1.21	396.029,63	75.535,60	19,07%	145,02	-	-	27,66	-
Jän 21	15.2.21	389.571,34	75.479,37	19,37%	207,36	-	-	40,18	-
Feb 21	15.3.21	396.983,65	38.004,64	9,57%	239,19	-	-	22,90	-
Mär 21	15.4.21	443.328,74	91.748,65	20,70%	288,29	-	-	59,66	-
Apr 21	15.5.21	453.284,81	65.591,15	14,47%	300,63	-	-	43,50	-
Mai 21	15.6.21	700.063,23	90.369,52	12,91%	353,12	-	-	45,58	-
Jun 21	15.7.21	843.868,32	386.758,98	45,83%	379,54	-	-	173,95	-
Jul 21	15.8.21	579.105,14	125.842,95	21,73%	277,59	-	-	60,32	-
Aug 21	15.9.21	514.280,31	90.699,46	17,64%	307,27	-	-	54,19	-
Sep 21	15.10.21	502.805,28	68.176,56	13,56%	325,08	-	-	44,08	-
Okt 21	15.11.21	555.915,91	56.946,43	10,24%	377,00	-	-	38,62	-
Nov 21	15.12.21	618.331,23	171.295,61	27,70%	418,38	-	-	115,90	-
Dez 21	15.1.22	533.316,05	82.743,12	15,51%	382,48	-	-	59,34	-
Jän 22	15.2.22	559.477,27	97.013,56	17,34%	413,14	1,80	-	71,64	0,31
Feb 22	15.3.22	527.468,17	115.131,87	21,83%	413,50	1,44	-	90,26	0,31
Mär 22	15.4.22	518.580,01	141.601,71	27,31%	395,24	1,44	-	107,92	0,39
Apr 22	15.5.22	481.538,42	38.031,51	7,90%	357,32	1,40	-	28,22	0,11
Mai 22	15.6.22	507.057,03	88.984,23	17,55%	409,10	1,60	-	71,79	0,28
Jun 22	15.7.22	570.306,57	129.061,51	22,63%	405,31	1,36	-	91,72	0,31
Jul 22	15.8.22	535.040,86	51.524,73	9,63%	411,58	1,96	-	39,64	0,19
Aug 22	15.9.22	552.885,63	76.196,17	13,78%	443,95	1,44	-	61,18	0,20
Sep 22	15.10.22	564.829,62	72.154,92	12,77%	452,77	1,40	-	57,84	0,18
Okt 22	15.11.22	586.855,18	91.097,96	15,52%	476,93	1,64	-	74,03	0,25
Nov 22	15.12.22	586.954,95	64.839,47	11,05%	272,29	1,12	-	30,08	0,12
SUMMEN								1.539,17	2,66

Nach weiteren Detailabstimmungen zwischen Behörde und potentiellern Haftenden hat die Behörde eine neue Berechnung vorgenommen:

Quotenberechnung KommSt

Zeit- raum	Fälligkeit	Gesamt- verbindlichkeit ohne Abgaben	Zahlungen ohne Abgaben	Quote in %	Abgaben- betrag kumuliert	Säumnis- zuschlag	Abgaben bezahlt	Anteilige Quote	
								Abgabe	SZ
Okt 21	15.11.21	555.915,91	56.946,43	10,24%	424,14	-	-	43,45	-
Nov 21	15.12.21	618.331,23	171.295,61	27,70%	2.468,77	-	-	683,92	-
Dez 21	15.1.22	533.316,05	82.743,12	15,51%	2.809,53	-	-	435,89	-
Jän 22	15.2.22	559.477,27	97.013,56	17,34%	3.206,79	16,66	-	556,06	2,89
Feb 22	15.3.22	527.468,17	115.131,87	21,83%	3.352,44	14,03	-	731,75	3,06
Mär 22	15.4.22	518.580,01	141.601,71	27,31%	3.578,14	19,15	-	977,04	5,23
Apr 22	15.5.22	481.538,42	38.031,51	7,90%	3.727,63	22,53	-	294,40	1,78
Mai 22	15.6.22	507.057,03	88.984,23	17,55%	4.402,56	19,39	-	772,61	3,40
Jun 22	15.7.22	570.306,57	129.061,51	22,63%	5.805,07	43,50	-	1.313,70	9,84
Jul 22	15.8.22	535.040,86	51.524,73	9,63%	5.730,00	24,77	-	551,80	2,39
Aug 22	15.9.22	552.885,63	76.196,17	13,78%	6.393,67	24,31	-	881,15	3,35
Sep 22	15.10.22	564.829,62	72.154,92	12,77%	6.727,38	24,30	-	859,40	3,10
Okt 22	15.11.22	586.855,18	91.097,96	15,52%	7.063,99	23,92	-	1.096,55	3,71
Nov 22	15.12.22	586.954,95	64.839,47	11,05%	6.937,80	19,41	-	766,40	2,14
SUMMEN								9.964,12	40,90

Quotenberechnung DGA:

	Fälligkeit	Gesamt- verbindlichkeit ohne Abgaben	Zahlungen ohne Abgaben	Quote in %	Abgaben- betrag kumuliert	Säumnis- zuschlag	Abgaben bezahlt	Anteilige Quote	
								Abgabe	SZ
Nov.20-Aug.21	30.9.21	514.280,31	90.699,46	17,64%	750,64	-	-	132,38	-
Sep 21	15.10.21	502.805,28	68.176,56	13,56%	690,26	-	-	93,59	-
Okt 21	15.11.21	555.915,91	56.946,43	10,24%	692,66	-	-	70,95	-
Nov 21	15.12.21	618.331,23	171.295,61	27,70%	701,71	-	-	194,39	-
Dez 21	15.1.22	533.316,05	82.743,12	15,51%	587,31	-	-	91,12	-
Jän 22	15.2.22	559.477,27	97.013,56	17,34%	586,19	1,80	-	101,65	0,31
Feb 22	15.3.22	527.468,17	115.131,87	21,83%	556,55	1,44	-	121,48	0,31
Mär 22	15.4.22	518.580,01	141.601,71	27,31%	507,07	1,44	-	138,46	0,39
Apr 22	15.5.22	481.538,42	38.031,51	7,90%	438,61	1,40	-	34,64	0,11
Mai 22	15.6.22	507.057,03	88.984,23	17,55%	483,97	1,60	-	84,93	0,28
Jun 22	15.7.22	570.306,57	129.061,51	22,63%	467,04	1,36	-	105,69	0,31
Jul 22	15.8.22	535.040,86	51.524,73	9,63%	459,35	1,96	-	44,24	0,19
Aug 22	15.9.22	552.885,63	76.196,17	13,78%	487,11	1,44	-	67,13	0,20
Sep 22	15.10.22	564.829,62	72.154,92	12,77%	489,98	1,40	-	62,59	0,18
Okt 22	15.11.22	586.855,18	91.097,96	15,52%	509,39	1,64	-	79,07	0,25
Nov 22	15.12.22	586.954,95	64.839,47	11,05%	486,31	1,12	-	53,72	0,12
SUMMEN								1.476,05	2,66

1

Um einer Gläubigergleichbehandlung zu entsprechen, hätten Sie als Vertreter der [REDACTED] für den Zeitraum November 2020 bis November 2022 einen Betrag von 12.508,65 Euro entrichten müssen.

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.

Mit Haftungsbescheid vom 20.8.2024 wurde der Bf. für offene Abgabenschuldigkeiten der ***1*** zur Haftung herangezogen und dazu ausgeführt:

„Gemäß § 6a des Kommunalsteuergesetzes 1993 - KommStG 1993, BGBl. Nr. 819/1993, in der derzeit geltenden Fassung, wird Herr ***2***, ***3***, vom Magistrat der Stadt Wien für den Rückstand an Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen der ***1***, Adresse w.o., in der Höhe von 9.204,62 Euro für den Zeitraum Oktober 2021 bis November 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.

Gemäß § 6a des Wr. Dienstgeberabgabengesetzes - WDGAG, LGBL. für Wien Nr. 17/1970, in der derzeit geltenden Fassung, wird Herr ***2***, ***3***, vom Magistrat der Stadt Wien für den Rückstand an Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen der ***1***, Adresse w.o., in der Höhe von 1.357,97 Euro für den Zeitraum November 2020 bis November 2022 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 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.

Nach § 6a Abs. 1 WDGAG 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.

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. Jänner 2023 zur Zahl ***4*** wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Sanierungsverfahren eröffnet. Die bereits vom

Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung ist durch die Eröffnung des Sanierungsverfahrens jedenfalls erfüllt.

Herr ***2*** ist seit 12. März 2016 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 resultiert aus der Differenz der Abgabebeträge laut der von der Primärschuldnerin eingereichten Jahreserklärungen bzw. laut Bemessungsbescheid und der bei der Behörde eingelangten Zahlungen.

Die Kommunalsteuer für das Jahr 2021 wurde mit dem Einreichen der Jahreserklärung mit einem Abgabebetrag in Höhe von 11.570,70 Euro festgesetzt, davon wurden 8.033,80 Euro beglichen.

Die Kommunalsteuer 2022 beträgt laut eingereicherter Jahreserklärung 14.550,41 Euro, da sich dieser Betrag im Zuge der Kommunalsteuerprüfung durch die Österreichische Gesundheitskasse als nicht richtig, weil zu hoch, herausgestellt hat, wurde die Kommunalsteuer mit Bemessungsbescheid MA6/***5*** vom 11. Oktober ***18*** mit einem Abgabebetrag in Höhe von 12.598,61 Euro festgesetzt. Der Bemessungsbescheid wurde an die Primärschuldnerin übermittelt. Dieser Betrag haftet unberichtigt aus. Der Säumniszuschlag beträgt gemäß § 217 Abs. 1 und 2 BAO 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages, wenn eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird, im gegenständlichen Fall somit 251,97 Euro und wird erstmalig im Haftungsbescheid geltend gemacht. Der Säumniszuschlag haftet unberichtigt aus.

Die Dienstgeberabgabe für das Jahr 2020 beträgt laut Jahreserklärung 1.220,00 Euro, davon wurden 1.107,36 Euro bezahlt.

Die Dienstgeberabgabe 2021 wurde mit dem Einreichen der Jahreserklärung mit einem Abgabebetrag in Höhe von 964,00 Euro festgesetzt. Dieser Betrag haftet unberichtigt aus.

Die Dienstgeberabgabe 2022 beträgt laut Jahreserklärung, eingelangt am 20. März 2023, 886,00 Euro, hiezu erfolgten keine Zahlungen. Der Säumniszuschlag beträgt gemäß § 217

Abs. 1 und 2 BAO 17,72 Euro, hiezu erfolgten ebenfalls keine Zahlungen. Der Säumniszuschlag wird erstmalig im Haftungsbescheid geltend gemacht.

Der aktuelle Rückstand setzt sich laut Abgabekonto wie folgt zusammen:

Rückstand Zeitraum Betrag in Euro

Kommunalsteuer 10/2021 424,14

Kommunalsteuer 11/2021 2.088,08

Kommunalsteuer 12/2021 1.024,68

Kommunalsteuer 2022 12.598,01

Säumniszuschlag 2022 251,97

Zwischensumme 16.386,88

Dienstgeberabgabe 11/2020 42,64

Dienstgeberabgabe 12/2020 72,00

Dienstgeberabgabe 2021 964,00

Dienstgeberabgabe 01-11/2022 830,00

Säumniszuschlag 01-11/2022 16,60

Zwischensumme 1.925,24

Summe 18.312,12

Die Aufschlüsselung der Kommunalsteuer ab 2022 und der Dienstgeberabgabe ab 2021 wurde im Parteiengehör vom 24. Jänner 2024 vorgenommen, diese Aufschlüsselung ist daher Teil dieses Haftungsbescheides.

Der Haftungspflichtige bringt in seiner Stellungnahme vor, dass er nur für Abgabenrückstände infolge schuldhafter Pflichtverletzung hafte. Infolge der Auswirkungen der Corona -Pandemie habe sich der Geschäftsverlauf der von ihm vertretenen Gesellschaft dramatisch verschlechtert. Dies habe schlussendlich auch zum Insolvenzverfahren der Gesellschaft geführt. Die liquiden Mittel der Gesellschaft haben nicht zur Begleichung sämtlicher Verbindlichkeiten gereicht. Dem Geschäftsführer sei daher keine schuldhafte Pflichtverletzung vorzuwerfen.

Dem wird Folgendes entgegengehalten:

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 hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. 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 19. Mai 2015, 2013/16/0016 mwN).

Der Haftungspflichtige wurde daher mit Schreiben vom 24. Jänner 2024 aufgefordert, zum Nachweis dafür, dass er den Abgabengläubiger nicht benachteiligt hat, monatliche Liquiditätsaufstellungen für den Zeitraum seiner Geschäftsführerfunktion vorzulegen.

Mit E-Mail vom 19. März bzw. 20. März 2024 legte der Haftungspflichtige Liquiditätsaufstellungen (ohne Quotenberechnung) vor und wies auf seines Erachtens berücksichtigungswürdige Punkte hin:

1. im Zeitraum 2. April 2021 bis 2. Dezember 2022 seien der ***1*** "zweckgebundene Darlehen" in einer Gesamthöhe von 295.121,87 Euro gewährt worden, welche nicht zur Befriedigung von Abgabengläubigern verwendet werden haben können.
2. ein Ratenzahlungsansuchen vom 5. April 2020 an den Magistrat der Stadt Wien sei bis dato unbehandelt geblieben.
3. eine von der ***1*** im Sinne des § 32 EpiG beantragter Ersatz von Verdienstentgang in Höhe von rund 10.000,00 Euro sei im Betrachtungszeitraum nicht ausbezahlt worden.

Hinsichtlich Punkt 1. wird festgestellt, dass die übermittelten Daten, Stand 15. Dezember 2022, ein Gesellschafterdarlehen in Höhe von 270.000,00 Euro ausweisen. Hiezu wurden einerseits keine Nachweise der Zweckbindung vorgelegt bzw. dargelegt welche Zahlungen damit zu

leisten gewesen waren, außerdem war die Verhandlung der Konditionen dem Haftungspflichtigen als einer der Geschäftsführer vorbehalten, die Geschäftsführer haben den Konditionen im Wissen zugestimmt, dass sie die Entrichtung von Abgaben mit den liquiden Mittel aus den zweckgebundenen Mittel nicht erfüllen können. Unabhängig davon ist jedoch wesentlich, dass es bei der abgabenrechtlichen Gläubigergleichbehandlung keine Bevorzugung gibt. Wenn der Verwaltungsgerichtshof im Zusammenhang mit Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind, ausgesprochen hat, dass sich der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung auch auf diese Zahlungen bezieht (vgl. VwGH vom 27. April 2005, 2004/14/0030), dann muss dies auch für "zweckgebundene" Darlehen gelten.

Zu Punkt 2 wird festgestellt, dass die steuerliche Vertretung namens und auftrags der Primärschuldnerin am 15. April 2020 und zuletzt am 14. Oktober 2020 um Stundung der Abgabebeträge angesucht hat. Gemäß § 13 Abs. 2 Z 1 WAOR - gültig bis 30. September 2021 - galten die Ansuchen für den Zeitraum 1. März 2020 bis 30. September 2021 mit Ablauf von einem Monat ab Einlangen des vollständigen Ansuchens bis auf Widerruf als bewilligt, wenn die Abgabenbehörde dieses nicht binnen der genannten Frist ganz oder teilweise ab- oder zurückgewiesen hat. Die Ansuchen um Zahlungserleichterungen der Primärschuldnerin gelten daher als bewilligt, da diese nicht abgewiesen wurden. Da § 13 Abs. 2 Z 1 letzter Satz WAOR vorgibt, dass (gestundete) Abgaben, die zwischen dem 1. Oktober 2020 und dem 31. August 2021 fällig werden, bis zum 30. September 2021 zu entrichten sind, wurde dies in der Liquiditätsaufstellung betreffend Dienstgeberabgabe berücksichtigt. Kommunalsteuerrückstände hinsichtlich dieses Zeitraumes gibt es nicht (mehr).

Betreffend Punkt 3 können liquide Mittel, die im haftungsgegenständlichen Zeitraum vorhanden waren, berücksichtigt werden.

Da der Haftungspflichtige keine Quotenberechnung vorgelegt hat, wurde von der Behörde eine solche errechnet und dem Haftungspflichtigen übermittelt. In der Stellungnahme vom 24. Mai 2024 gab der Haftungspflichtige an, dass er nicht nachvollziehen könne, weshalb bei den Abgaben kumulierte Beträge angesetzt worden sind. Außerdem sei von dem zur Verfügung gestellten Zahlenwerk ohne nähere Begründung abgewichen worden.

Dazu wird festgestellt, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Pflicht der GmbH zur Abgabentrachtung erst mit deren Abstattung endet. Die GmbH bleibt verpflichtet, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr oder Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen und zur Erfüllung dieser Verpflichtung ist der Geschäftsführer der GmbH verhalten (vgl. VwGH vom 24. Jänner 2013, 2012/16/0100).

Im Falle der Erbringung eines ordnungsgemäßen Gleichbehandlungsnachweises ist der Abzug der für den Fälligkeitstag errechneten Quote verbleibende Restbetrag bei der Ermittlung des anteiligen Haftungsbetrages zum folgenden Fälligkeitszeitpunkt mit zu berücksichtigen, da

nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten nicht mit dem Zeitpunkt ihrer Fälligkeit endet, sondern erst mit ihrer Abstattung (BFG vom 24. November 2021, RV/7400152/2021, RS 1).

Wenn der Haftungspflichtige angibt, dass die Behörde vom zur Verfügung gestellten Zahlenwerk ohne nähere Begründung abgewichen sei, so wird festgestellt, dass die Behörde die Zahlen des Haftungspflichtigen übernommen hat und der Haftungspflichtige diese Zahlen auch in seiner Quotenberechnung, welche mit E-Mail vom 24. Mai 2024 übermittelt wurde, verwendet. Es ist jedoch zu einer Einschränkung des Zeitraumes und somit des Rückstandes aufgrund der Quotenzahlungen im Insolvenzverfahren gekommen.

Die letzte Quotenzahlung im Insolvenzverfahren erfolgte am 21. Juni 2024, daher verringerte sich der Rückstand erneut, sodass sich die Berechnung des Quotenschadens aufgrund der abgabenrechtlichen Gläubigerungleichbehandlung wie folgt berechnet:

Zeitraum	Fälligkeit	Gesamtverbindlichkeit ohne Abgaben	Zahlungen ohne Abgaben	Quote in %	Abgabenbetrag kumuliert	Säumniszuschlag	Abgaben bezahlt	Anteilige Quote	
								Abgabe	SZ
Okt 21	15.11.21	555.915,91	56.946,43	10,24%	424,14	-	-	43,45	-
Nov 21	15.12.21	618.331,23	171.295,61	27,70%	2.468,77	-	-	683,92	-
Dez 21	15.1.22	533.316,05	82.743,12	15,51%	2.809,53	-	-	435,89	-
Jän 22	15.2.22	559.477,27	97.013,56	17,34%	3.206,79	16,66	-	556,06	2,89
Feb 22	15.3.22	527.468,17	115.131,87	21,83%	3.352,44	14,03	-	731,75	3,06
Mär 22	15.4.22	518.580,01	141.601,71	27,31%	3.578,14	19,15	-	977,04	5,23
Apr 22	15.5.22	481.538,42	38.031,51	7,90%	3.727,63	22,53	-	294,40	1,78
Mai 22	15.6.22	507.057,03	88.984,23	17,55%	4.402,56	19,39	-	772,61	3,40
Jun 22	15.7.22	570.306,57	129.061,51	22,63%	5.805,07	43,50	-	1.313,70	9,84
Jul 22	15.8.22	535.040,86	51.524,73	9,63%	5.730,00	24,77	-	551,80	2,39
Aug 22	15.9.22	552.885,63	76.196,17	13,78%	6.393,67	24,31	-	881,15	3,35
Sep 22	15.10.22	564.829,62	72.154,92	12,77%	6.727,38	24,30	-	859,40	3,10
Okt 22	15.11.22	586.855,18	91.097,96	15,52%	7.063,99	23,92	-	1.096,55	3,71
Nov 22	15.12.22	586.954,95	64.839,47	11,05%	6.937,80	19,41	-	766,40	2,14
SUMMEN								9.964,12	40,90

	Fälligkeit	Gesamt- verbindlichkeit ohne Abgaben	Zahlungen +Wfr Abgaben	Quoten in %	Abgaben- betrag kursumf.	SA, wfr Zuschlag	Abgaben bezahlt	Anteilige Quote	
								Abgabe	SZ
Nov20-Aug21	30.6.21	50250,31	60.666,46	+7,64%	750,64	-		4235	-
Sep21	15.10.21	50085,38	66.176,56	13,56%	690,26			9,59	
Okt21	15.11.21	555.915,91	56.946,43	10,24%	692,66			70,65	
Nov 21	15.12.21	61833+23	171295,61	27,79%	700,71			194,39	
Dez21	15.1.22	533316,05	82.743,07	15,51%	587,31			91,12	
Jan 22	15.2.22	559.477,27	97.613,56	17,34%	596,7	1,60		101,65	0,31
Feb22	15.3.22	527.468,17	115.130,87	21,83%	558,55	1,4		126,61	0,31
Mar 22	15.4.22	513.580,67	+1460171	27,31%	567,07	W		1,46	0,39
April	15.5.22	481538,42	38.030,51	7,90%	438,61	1,4		34,64	0,11
Mai 22	15.6.22	507.657,63	88.684,23	17,55%	483,67	1,60		64,63	0,38
Jun 22	15.7.22	578.306,37	129.081,51	22,63%	487,04	1,30		105,69	0,31
Juli 22	15.8.22	535.640,86	51.524,23	9,63%	458,35	1,60		44,24	0,19
Aug22	15.9.22	552885,63	76900,17	13,76%	47,11	1,44		67,13	0,30
Sep22	15.10.22	564.829,62	72154,92	12,77%	489,68	1,40		80,59	0,18
Oktober 22	15.11.22	566.855,18	91997,66	16,32%	5-6639	1,41		76,07	0,35
Nov22	15.12.22	566.954,05	101.826,17	17,95%	40,31	1,12		53,72	0,12
SUMMEN								1478,05	2,66

Um einer Gläubigergleichbehandlung zu entsprechen, hätten die Geschäftsführer der ***1*** für den Zeitraum November 2020 bis November 2022 11.481,07 Euro entrichten müssen.

Die Verletzung abgaberechtlicher Pflichten durch den Haftungspflichtigen besteht darin, dass die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstagen unterlassen wurde bzw. der Haftungspflichtige mit seinem Verhalten seine Pflicht zur zumindest anteiligen Tilgung der Abgabenforderung verletzt hat.

Im Zusammenhang mit der abgabenrechtlichen Haftung ist es ohne Bedeutung, ob den Geschäftsführer ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft, maßgeblich ist vielmehr, ob er abgabenrechtliche Pflichten schuldhaft verletzt hat (vgl. VwGH vom 18. November 1991, 90/15/0176).

Von dem offenen Rückstand in der Höhe von 11.481,07 Euro wird nur ein Betrag von 10.562,59 Euro geltend gemacht, da eine 20%ige Sanierungsplanquote bestätigt wurde. Die bestätigte 20%ige Sanierungsplanquote ist laut Sanierungsplan in 5 Quoten - bestehend aus einer 6%igen Barquote und jeweils zwei 3%igen und 4%igen Quoten - zu entrichten. Drei Quoten wurden bereits überwiesen, so dass zwei 4%ige Quoten, somit insgesamt 8 %, noch nicht fällig sind. Dies wird daher im Haftungsbescheid berücksichtigt, die bereits eingelangten Quoten wurden vom Rückstand bereits in Abzug gebracht.“

Dagegen richtet sich die Beschwerde vom 25.9.2024 mit folgendem Vorbringen:

„I. Vollmachtsbekanntgabe

1 Der Beschwerdeführer hat die Schmidt Pirker Podoschek Rechtsanwälte OG mit seiner anwaltlichen Vertretung beauftragt. Diese beruft sich auf die ihr erteilte Vollmacht und ersucht um Zustellung sämtlicher Schriftstücke zu ihren Händen.

II. Beschwerde

2 Der Beschwerdeführer erstattet gegen den Haftungsbescheid des Magistrats der Stadt Wien vom 20.8.2024 zu ***17***, dem Beschwerdeführer zugestellt am 27.8.2024, sohin fristgerecht nachstehende Beschwerde:

3 und führt diesbezüglich aus wie folgt:

4 Der Bescheid wird in seinem gesamten Umfang angefochten. Geltend gemacht wird die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheids.

1. Sachverhalt

5 Der Beschwerdeführer ist selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der ***1***, FN ***6*** (nachfolgend kurz „Gesellschaft“) mit der Geschäftsanschrift ***7***. Über die Gesellschaft wurde mit Beschluss des HG Wien vom TT.1.2023 zu GZ ***4*** das Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet und RA ***8*** zum Masseverwalter bestellt.

6 Das Verfahren endete mit Beschluss vom TT.5.2024, wonach der angenommene Sanierungsplan rechtskräftig bestätigt wurde. Die Stadt Wien macht nun in dem bekämpften Haftungsbescheid Ansprüche gegen den Beschwerdeführer in Höhe von gesamt EUR 10.562,59 geltend.

7 Die Forderungen gliedern sich wie folgt auf:

Kommunalsteuer Betrag in EURO

Zeitraum 10/2021 EUR 424,14

Zeitraum 11/2021 EUR 2.088,08

Zeitraum 12/2021 EUR 1.024,68

Zeitraum 2022 EUR 12.598,01

Säumniszuschlag 2022 EUR 251,97

Gesamt EUR 16.386,88

Dienstgeberabgabe Betrag in EURO

Zeitraum 11/2020 EUR 42,64

Zeitraum 12/2020 EUR 72,00

Zeitraum 2021 EUR 964,00

Zeitraum 01-11/2022 EUR 830,00

Säumniszuschlag 01-11/2022 EUR 16,60

Gesamt EUR 1.925,24

22 Das Sanierungsverfahren wurde mit Beschluss vom TT.5.2024 aufgehoben und der Sanierungsplan der Gesellschaft mit 20 % der anerkannten Forderungen rechtskräftig bestätigt. Darüber hinaus hat die Behörde eine Gleichbehandlungsprüfung der Gläubiger vorgenommen. Unter Zugrundelegung dieser Parameter ergäbe sich daher eine offene Kommunalsteuerschuld in Höhe von EUR 9.204,62 sowie ausständige Dienstgeberabgaben samt Nebenansprüchen in Höhe von EUR 1.357,97.

23 Der angefochtene Haftungsbescheid wird zusammengefasst damit begründet, dass der Beschwerdeführer neben der Gesellschaft für deren Abgabenverbindlichkeiten haften würde, weil diese Abgaben in Folge einer schuldhaften Verletzung der ihm auferlegten Pflicht nicht hätten eingebracht werden können. Zu den Pflichten als Geschäftsführer gehöre es unter anderem dafür Sorge zu tragen, die Abgaben ordnungsgemäß zu entrichten. Diese Pflicht hätte der Beschwerdeführer verletzt und wäre daher die Haftung nach § 6a KommStG auszusprechen.

2. Rechtswidrigkeit

2.1. Unrichtige Wiedergabe der Abgabenschulden

24 Allem voran steht eine Widersprüchlichkeit in den dem Beschwerdeführer vorgehaltenen Kommunalsteuerbeträgen bzw. Dienstgeberabgaben. Im bekämpften Haftungsbescheid werden der Gleichbehandlungsprüfung durch die erkennende Behörde folgende kumulierte Abgabenbeträge zu Grunde gelegt:

Zeitraum Kommst DGA

Nov 2020 -Aug 2021 - 750,64

Sep 2021 - 690,26

Okt 2021 424,14 692,66

Nov 2021 2.468,77 701,71

Dez 2021 2.809,53 587,31

Jän 2022 3.206,79 586,19

Feb 2022 3.352,44 556,55

Mär 2022 3.578,14 507,07

Apr 2022 3.727,63 438,61

Mai 2022 4.402,56 483,91

Jun 2022 5.805,07 467,04

Juli 2022 5.730,00 459,35

Aug 2022 6.393,67 487,11

Sep 2022 6.727,38 489,98

Okt 2022 7.063,99 509,39

Nov 2022 6.937,80 486,31

Diese Beträge stehen aber in einem klaren Widerspruch zu jenen Beträgen in der Rückstandsaufschlüsselung der Behörde vom 24.1.2024 (Beilage .12). Legt man die dort enthaltenen Beträge der nunmehr seitens der Behörde durchgeführten Gleichbehandlungsprüfung zu Grunde, ergibt sich tatsächlich folgendes Bild:

Zeit- raum	Fälligkeit	Gesamt- verbind- lichkeit ohne Ab- gaben	Zahlungen ohne Ab- gaben	Quote in %	Abga- ben-be- trag	Säum- nis-zu- schlag	Abga- ben be- zahlt	Anteilige Quote	
								Abgabe	SZ
Okt.21	15.10.2021	555.915,91	56.946,43	10,24%	951,10	-		97,43	-
Nov.21	15.11.2021	618.331,23	171.295,61	27,70%	2.088,08	-		578,46	-
Dez.21	15.12.2021	533.316,05	82.743,12	15,51%	1.024,68	-		158,98	-
Jän.22	15.01.2022	559.477,27	97.013,56	17,34%	833,15	16,66		144,47	2,89
Feb.22	15.02.2022	527.468,17	115.131,87	21,83%	701,71	14,03		153,16	3,06
Mär.22	15.03.2022	518.580,01	141.601,71	27,31%	957,45	19,15		261,44	5,23
Apr.22	15.04.2022	481.538,42	38.031,51	7,90%	1.126,52	22,53		88,97	1,78
Mai.22	15.05.2022	507.057,03	88.984,23	17,55%	969,34	19,39		170,11	3,40
Jun.22	15.06.2022	570.306,57	129.061,51	22,63%	2.175,12	43,5		492,23	9,84
Jul.22	15.07.2022	535.040,86	51.524,73	9,63%	1.238,63	24,77		119,28	2,39
Aug.22	15.08.2022	552.885,63	76.196,17	13,78%	1.215,47	24,31		167,51	3,35
Sep.22	15.09.2022	564.829,62	72.154,92	12,77%	1.214,86	24,3		155,19	3,10
Okt.22	15.10.2022	586.855,18	91.097,96	15,52%	1.196,01	23,92		185,66	3,71
Nov.22	15.11.2022	586.954,95	64.839,47	11,05%	970,35	19,41	-	107,19	2,14

Summen 2.880,09 40,90

Zeit- raum	Fälligkeit	Gesamt- verbind- lichkeit ohne Ab- gaben	Zahlun- gen ohne Abgaben	Quote in %	Abga- ben- betrag	Säum- nis-zu- schlag	Abga- ben be- zahlt	Anteilige Quote	
								Ab- gabe	SZ
Nov.20	15.12.2020	449.343,72	127.388,44	28,35%	114,00	-		32,32	-
Dez.20	15.01.2021	396.029,63	75.535,60	19,07%	72,00	-	-	13,73	-
Jän.21	15.02.2021	389571,34	75479,37	19,37%	90,00	-	-	17,44	-
Feb.21	15.03.2021	397.006,33	38.027,32	9,58%	72,00	-	-	6,90	-
Mär.21	15.04.2021	443.328,74	91.748,45	20,70%	72,00			14,90	
Apr.21	15.05.2021	453.284,81	65.591,15	14,47%	72,00			10,42	
Mai.21	15.06.2021	700.063,23	90.369,52	12,91%	96,00			12,39	
Jun.21	15.07.2021	843.868,32	386.758,98	45,83%	72,00			33,00	
Jul.21	15.08.2021	579.105,14	125.842,95	21,73%	72,00			15,65	
Aug.21	15.09.2021	514.280,31	90.699,46	17,64%	90,00			15,87	*
Sep.21	15.10.2021	502.825,28	68.176,56	13,56%	72,00			9,76	
Okt.21	15.11.2021	555.915,91	56.946,43	10,24%	96,00			9,83	
Nov.21	15.12.2021	618.331,23	171.295,61	27,70%	80,00			22,16	
Dez.21	15.01.2022	533.316,05	82.743,12	15,51%	80,00			12,41	
Jän.22	15.02.2022	559.477,27	97.013,56	17,34%	90,00	1,80		15,61	0,31
Feb.22	15.03.2022	527.468,17	115.131,87	21,83%	72,00	1,44		15,72	0,31
Mär.22	15.04.2022	518.580,01	141.601,71	27,31%	72,00	1,44		19,66	0,39
Apr.22	15.05.2022	481.538,42	38.031,51	7,90%	70,00	1,40		5,53	0,11
Mai.22	15.06.2022	507.057,03	88.984,23	17,55%	80,00	1,60		14,04	0,28
Jun.22	15.07.2022	570.306,57	129.061,51	22,63%	68,00	1,36		15,39	0,31

Jul.22	15.08.2022	535.040,86	51.524,73	9,63%	98,00	1,96		9,44	0,19
Aug.22	15.09.2022	552.885,63	76.196,17	13,78%	72,00	1,44		9,92	0,20
Sep.22	15.10.2022	564.829,62	72.154,92	12,77%	70,00	1,40		8,94	0,18
Okt.22	15.11.2022	586.855,18	91.097,96	15,52%	82,00	1,64		12,73	0,25
Nov.22	15.12.2022	586.954,95	64.839,47	11,05%	56,00	1,12	-	6,19	0,12
SUMMEN								187,33	2,66

2.2. Allgemeines zur notwendigen Verschuldenskomponente

25 Gemäß § 6a KommStG haften die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen im Rahmen ihrer Vertretungsmacht neben den durch sie vertretenen Abgabenschuldnern für diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben aufgrund von schuldhafter Verletzung der

den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. Diese objektiven Tatbestandsvoraussetzungen liegen im vorliegenden Fall aber nicht vor.

26 Das tatbestandsmäßige Verschulden kann in vorsätzlichem oder fahrlässigem Handeln oder Unterlassen bestehen (VwGH 93/15/0039). Ausschließlich schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsanspruchnahme (z.B. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 31/13/0038; 31.12.2000, 95/15/0137).

27 Zu diesen Pflichten des Vertreters gehört insbesondere dafür zu sorgen, dass Abgaben entrichtet werden. Wird allerdings eine Abgabe deswegen nicht entrichtet, weil der Vertreter überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (z.B. VwGH 7.12.2000, 2000/16/0610; 26.11.2002, 99/15/0249).

28 Nach ständiger Rechtsprechung hat der Vertreter darzulegen aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war. Umgekehrt wird die Behörde durch diese Mitwirkungspflicht eines Vertretungsorgans nicht von jeglicher Ermittlungspflicht entbunden (vgl. VwGH 23.4.1998, 95/15/0145, u.a.).

29 Schon nach dem allgemeinen Verständnis setzt ein schuldhaftes Verhalten voraus, dass der in Anspruch genommene Vertreter der Gesellschaft vorwerfbar gehandelt hat, obwohl er anders hätte handeln können. Genau ein solches Handeln des Beschwerdeführers lag gegenständlich jedoch nicht vor.

30 Der Gesellschaft standen ab dem zweiten Quartal für 2022 aufgrund der nachstehend aufgezeigten zweckgebundenen Darlehen tatsächlich keine liquiden Mittel zur Verfügung, die zur Bedienung von Abgabenverbindlichkeiten hätten aufgewandt werden können. Eine allfällige - aber unter Verweis auf 2.1. jedenfalls zu reduzierende - Ungleichbehandlung ist dem Beschwerdeführer sohin nicht subjektiv vorwerfbar.

2.2.1. Zweckgebundene Darlehen

31 Im Zeitraum vom 2.4.2021 bis 2.12.2022 wurden der Gesellschaft drei zweckgebundene Darlehen in einer Gesamthöhe von EUR 275.121,87 gewährt. Diese Darlehen durften von dem Beschwerdeführer sowie dem weiteren Geschäftsführer ***15*** nicht zur Begleichung von Abgabenschulden herangezogen werden. Dazu im Einzelnen:

a) Darlehen vom 2.4.2021 von ***9*** iHv EUR 25.121,87

32 Zwischen den Vertragsparteien wurde ausdrücklich die Zweckgebundenheit der Darlehensvaluta für den Erwerb des Patentportfolios der ***10*** vereinbart (Beilage .13).

b) Darlehen vom 15.6.2021 von ***11*** iHv EUR 125.000,00

33 In dem Darlehensvertrag vom 15.6.2021 wurde festgehalten, dass „das Darlehen ausschließlich zum Kauf der auf der bei der ***12*** auf Lager liegenden Rohdrucker der ***13***“ verwendet werden darf. Liquide Mittel zur Begleichung der Abgabenverbindlichkeiten standen somit nicht zur Verfügung (Beilage .14).

c) Darlehensrahmen vom 15.6.2022 von ***14*** iHv EUR 125.000,00

34 Bei der ***14*** handelt es sich um eine ungarische Gesellschaft des Hauptgesellschafters ***11***. Die überwiesenen Beträge waren für die Rückzahlung des von der Republik Österreich gewährten Covid-19-Kredits zweckgebunden. Der ursprüngliche Darlehensvertrag vom 15.6.2022 in Höhe von EUR 100.000,00 wurde mit Zusatz vom 13.12.2022 im Umfang EUR 25.000,00 erweitert. Auch dieser Teil war zweckgebunden (Beilage .15).

Beweis: PV;

Einvernahme von ***15***, pA. ***16***;

Auszug aus der Ediktsdatei (Beilage ./1);

Rückstandsauflüsselung der Behörde vom 24.1.2024 (Beilage ./2);

Darlehensvertrag vom 2.4.2021 (Beilage ./3);

Darlehensvertrag vom 15.6.2021 (Beilage ./4);

Darlehensvertrag vom 15.6.2022 der ***14*** samt Zusatz vom 13.12.2022 (Beilage./15)
weitere Beweise vorbehalten.

2.2.2. Zur Berücksichtigung der zweckgebundenen Darlehensbeträge als liquide Mittel

35 Die Ansicht der Behörde, dass den Geschäftsführern die Verhandlung der Konditionen der zweckgebundenen Darlehen vorbehalten war und diese mit den Darlehensgewährung mit dem Wissen zugestimmt hätten, dass sie die Entrichtung von Abgaben mit den liquiden Mitteln aus den zweckgebundenen Mitteln nicht erfüllen können, ist unrichtig. Auch die zur Untermauerung dieses Arguments ins Treffen geführte Judikatur des VwGH (2004/14/0030) ist im konkreten Fall nicht einschlägig.

36 Die erkennende Behörde lässt zum einen außer Acht, dass den Geschäftsführern bei Ausgestaltung der Darlehensverträge - insbesondere was die Zweckgebundenheit betrifft - kein Verhandlungsspielraum zukam. Der Gesellschafter hat die Darlehen bewusst für bestimmte Zwecke gewährt. Anderenfalls wären diese Darlehen nicht gewährt worden. Die Verhandlung über die Gewährung war dem Beschwerdeführer sohin nicht vorbehalten.

37 Der VwGH bezieht sich in 2004/14/0030 zum anderen lediglich auf für den Geschäftsbetrieb notwendige Zahlungen, beschäftigt sich aber nicht mit der Frage, ob dazu auch zweckgebundene Mittel zählen. Schließlich hätte eine widmungsfremde Verwendung dieser Beträge unter Umständen die Haftpflicht der Leitungsorgane gegenüber den Gesellschaftern zur Folge. Der Beschwerdeführer konnte die Mittel nur für den vom Gesellschafter bestimmten Zweck verwenden und sind diese sohin im Rahmen der für die Gleichbehandlungsprüfung relevanten liquiden Mittel nicht zu berücksichtigen.

Beweis: PV;

Einvernahme von ***15***, p.A. ***16***;

weitere Beweise vorbehalten.

3. Anträge

Aus den obigen Gründen stellt der Beschwerdeführer nachfolgende Anträge:

1. Der Beschwerde Folge zu geben und den beschwerdegegenständlichen Haftungsbescheid zur Gänze aufzuheben,
2. die Einhebung der Abgabe gemäß § 212a BAO bis zur rechtskräftigen Entscheidung auszusetzen, weil die Beschwerde nicht wenig erfolgversprechend erscheint, der Bescheid nicht in Punkten angefochten wird, in denen er nicht vom Vorbringen des Beschwerdeführers abweicht und das Verhalten des Beschwerdeführers auch nicht auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Beiträge gerichtet ist.

in eventu

- a. den Bescheid der Höhe nach zu korrigieren

3. jedenfalls eine mündliche Verhandlung durchzuführen.“

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 9.12.2024 abgewiesen:

„Gemäß § 263 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung - BAO, BGBl. Nr. 194/1961, in der geltenden Fassung, wird die Beschwerde des Herrn ***2***, vertreten durch Schmidt Pirker Podoschek Rechtsanwälte OG, Wien 10, Gertrude-Fröhlich-Sandner-Straße 3, vom 25. September 2024 gegen den Bescheid vom 20. August 2024, Zahl MA 6/ARL - ***18***, betreffend die Haftung für die ***1***, wegen Rückständen an Kommunalsteuer in der Höhe von 9.204,62 Euro für den Zeitraum Oktober 2021 bis November 2022 und an Dienstgeberabgabe in Höhe von

1.357,97 Euro für den Zeitraum November 2020 bis November 2022 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 Wr. Dienstgeberabgabengesetzes - 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, BGBl. 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 Abgabenschulden im Haftungsbescheid unrichtig wiedergegeben worden seien. Die der Gleichbehandlungsprüfung zu Grunde gelegten kumulierten Abgabenbeträge stehen in klarem Widerspruch zu jenen Beträgen in der Rückstandsaufschlüsselung vom 24. Jänner 2024.

Der Gesellschaft seien ab dem zweiten Quartal für 2022 aufgrund der zweckgebundenen Darlehen (Darlehen vom 2. April 2021 von ***9*** in Höhe von 25.121,87 Euro, Darlehen vom 15. Juni 2021 von ***11*** in Höhe von 125.000,00 Euro, Darlehensrahmen vom 15. Juni 2022 von ***14*** in Höhe von 125.000,00 Euro) tatsächlich keine liquiden Mittel zur Verfügung gestanden, die zur Bedienung von Abgabenverbindlichkeiten hätten aufgewandt werden können.

Eine allfällige Ungleichbehandlung sei dem Beschwerdeführer sohin nicht subjektiv vorwerfbar.

Bei der ***14*** handle es sich um eine ungarische Gesellschaft des Hauptgesellschafters ***11***.

Die Ansicht der Behörde, dass den Geschäftsführern die Verhandlung der Konditionen der zweckgebundenen Darlehen vorbehalten gewesen sei und diese mit der Darlehensgewährung mit dem Wissen zugestimmt hätten, dass sie die Entrichtung von Abgaben mit den liquiden Mitteln aus den zweckgebundenen Mitteln nicht erfüllen können, sei unrichtig. Auch sei die ins Treffen geführte Judikatur des VwGH (2004/14/0030) im konkreten Fall nicht einschlägig.

Die belangte Behörde lasse außer Acht, dass den Geschäftsführern bei der Ausgestaltung der Darlehensverträge kein Verhandlungsspielraum zugekommen sei. Der Gesellschafter habe die Darlehen bewusst für bestimmte Zwecke gewährt. Andernfalls wären diese Darlehen nicht gewährt worden. Die Verhandlung über die Gewährung sei dem Beschwerdeführer sohin nicht vorbehalten gewesen. Eine widmungsfremde Verwendung dieser Beträge hätte unter Umständen die Haftpflicht der Leitungsorgane gegenüber den Gesellschaftern zur Folge. Der Beschwerdeführer habe die Mittel nur für den vom Gesellschafter bestimmten Zweck verwenden können und diese seien sohin im Rahmen der für die Gleichbehandlungsprüfung relevanten liquiden Mittel nicht zu berücksichtigen.

Dem wird Folgendes entgegengehalten:

Hinsichtlich der Gleichbehandlungsprüfung negiert der Beschwerdeführer - wie auch in der Stellungnahme vom 24. Mai 2024 - die Berechtigung, dass die Abgabebeträge in der Liquiditätsaufstellung kumuliert werden dürfen und müssen.

Laut Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes - wie bereits im Haftungsbescheid, Seite 5, festgestellt wurde - bleibt die GmbH verpflichtet, Abgabenschulden, mit deren Abfuhr oder Einzahlung sie in Rückstand geraten ist zu erfüllen und zur Erfüllung dieser Verpflichtung ist der Geschäftsführer der GmbH verhalten (vgl. VwGH vom 24. Jänner 2013, 2012/16/0100).

Im Falle der Einbringung eines ordnungsgemäßen Gleichbehandlungsnachweises ist der nach Abzug der für den Fälligkeitstag errechneten Quote verbleibende Restbetrag bei der Ermittlung des anteiligen Haftungsbetrages zum folgenden Fälligkeitszeitpunkt mit zu berücksichtigen, da nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschulden nicht mit dem Zeitpunkt ihrer Fälligkeit endet, sondern erst mit ihrer Abstattung (vgl. BFG vom 24. November 2021, RV/7400152/2021-RS1).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Teil des Gleichbehandlungsnachweises zunächst so zu erbringen, dass zum jeweiligen Fälligkeitstag der Abgaben eine Gegenüberstellung von fälligen Verbindlichkeiten und liquiden Mittel erfolgen muss. Daraus ist eine Quote zu errechnen, mit der die Verbindlichkeiten mit den vorhandenen Mittel hätten getilgt werden können. Da die Zahlungspflicht für die Abgabenschulden nicht mit Fälligkeit, sondern mit deren Abstattung endet, sind später eingehende liquide Mittel aber ebenso zu berücksichtigen.

Auch diese müssen gleichmäßig auf bereits fällige (rückständige) Abgaben und andere Verbindlichkeiten verteilt werden. Die Darstellung der Quote von später eingehenden liquiden Mittel kann auch eine überschlägige Ermittlung erfolgen, wobei auch diese die Fälligkeit der Abgabenschulden zu berücksichtigen hat, also gegebenenfalls unterschiedliche Fälligkeitszeiträume umfassen muss.

Die Quote am Fälligkeitstag bildet dabei die Untergrenze der Haftung, weil diese Mittel jedenfalls am Fälligkeitstag vorhanden gewesen wären; durch später eingehende liquide Mittel kann der Haftungsbetrag nur erhöht werden (vgl. Lachmayer in RdW 2023/503, 684).

In den dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Liquiditätsaufstellungen wird von einem noch aushaftenden Kommunalsteuerbetrag für Oktober 2021 in Höhe von 424,14 Euro ausgegangen (ursprünglicher Betrag 951,10 Euro wurde infolge Quotenzahlungen im Insolvenzverfahren vermindert). Es wurde eine Quote für Oktober 2021 in Höhe von 10,24% ermittelt, die Quote beträgt daher 43,45 Euro. Für November 2021 beträgt die Kommunalsteuer 2.088,08 Euro. Da die Pflicht zur Entrichtung der Abgabenschulden laut obigen Ausführungen erst mit deren Abstattung endet, ist zu diesem Betrag auch der die Quote übersteigende Restbetrag für Oktober 2021 (424,14 Euro abzüglich 43,45 Euro), also

380,69 Euro hinzuzurechnen, dies ergibt einen Betrag von 2.468,77 Euro, die Quote für November beträgt 27,70288830470361% bzw. 683,92 Euro, usw.. Die vom Beschwerdeführer ermittelten Beträge der anteiligen Quote (s. Beschwerde, Seite 5) stellen somit die Untergrenze der Haftung dar und diese wurden durch später eingehende liquide Mittel erhöht.

Somit wurden die Abgabenschuldigkeiten im Haftungsbescheid nicht unrichtig wiedergegeben sondern im Sinne der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Dem Beschwerdeführer ist auch nicht Recht zu geben, wenn er der Ansicht ist, dass im gegenständlichen Fall die zweckgebundenen Darlehen im Rahmen der für die Gleichbehandlungsprüfung relevanten liquiden Mittel nicht zu berücksichtigen seien.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben Vertreter insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Die Primärschuldnerin konnte im vom Beschwerdeführer angegebenen Zeitraum vom 2. April 2021 bis 2. Dezember 2022 auch über den Gesamtbetrag der drei Darlehen in Höhe von 275.121,87 Euro (zu unterschiedlichen Laufzeiten der Darlehen) verfügen. Dieser Betrag stellte für die Primärschuldnerin liquide Mittel dar, unabhängig davon, dass der Beschwerdeführer mit seiner Unterschrift (neben jener des weiteren Geschäftsführers) freiwillig, aufgrund einer zivilrechtlichen Vereinbarung die Verwendung dieser Mittel beschränkte. Der Beschwerdeführer hat dadurch die Pflichtverletzung durch die Gläubigergleichbehandlung anderer Verbindlichkeiten und der Abgabenschuldigkeiten in Kauf genommen.

Der Beschwerdeführer versucht hier, die gesetzliche Haftung gemäß § 6a KommStG 1993 bzw. § 6a WDGAG durch zivilrechtliche Vereinbarungen einzuschränken bzw. zu unterbinden. Zivilrechtliche Vereinbarungen stehen aber einer gesetzlichen Haftung nicht entgegen.

Wenn der Beschwerdeführer nun angibt, es sei unrichtig, dass ihm als Geschäftsführer die Verhandlung der Konditionen der zweckgebundenen Darlehen vorbehalten war, so war ihm zumindest vorbehalten, dem Darlehensvertrag zuzustimmen oder nicht.

Dass es im Zusammenhang mit der abgabenrechtlichen Gläubigergleichbehandlung keine Bevorrechtung gibt, darauf hat die Behörde schon im Haftungsbescheid, Seite 4, hingewiesen. Die Behörde sieht dies durch die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes gestützt:

Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung bezieht sich auch auf Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind, eine Privilegierung von Gläubigern kann auch in der Barzahlung von Wirtschaftsgütern (Zug-um-Zug-Geschäfte) bestehen. Der vom Vertreter zu erbringende Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger hat daher auch die von der Gesellschaft getätigten Zug-um-Zug-Geschäfte zu umfassen (vgl. VwGH vom 27. April 2005, 2004/14/0030).

Der Geschäftsführer ist nicht berechtigt, Gehälter und Sozialversicherungsbeiträge im Verhältnis zu Abgabenschuldigkeiten privilegiert zu behandeln (VwGH vom 16. Dezember 1998, 98/13/0203).

Im Abschluss eines (globalen) Mantelzessionsvertrages, durch den einerseits die Bank als andrängender Gläubiger begünstigt, andererseits andere andrängende Gläubiger – insbesondere Abgabengläubiger – benachteiligt werden, ist eine dem Geschäftsführer der GmbH vorzuwerfende Pflichtverletzung zu erblicken (vgl. VwGH vom 23. Jänner 1997, 95/15/0121).

Zur Abtretung einer einzigen Forderung aus einem Mietverhältnis hat das Verwaltungsgericht ausgesprochen, dass der Vertreter damit - analog zu einem Mantelzessionsvertrag – den Abgabengläubiger benachteiligt hat (vgl. VwGH vom 28. April 2011, 2011/16/0082).

Zahlt ein Dritter an einen Gläubiger des Abgabepflichtigen auf Anweisung des Vertreters des Abgabepflichtigen in Erfüllung einer Verbindlichkeit dieses Dritten gegenüber dem Abgabepflichtigen, so liegt in dieser Anweisung eine Verfügung des Vertreters über liquide Mittel des Abgabepflichtigen. Insoweit ist aber der Vertreter zur Gleichbehandlung des Abgabengläubigers verpflichtet; ein Verstoß gegen diese Verpflichtung führt zu seiner Haftung.

Erfolgt die Zahlung des Dritten auf Anweisung durch den Vertreter nicht in Erfüllung einer Verbindlichkeit des Dritten gegenüber dem Abgabepflichtigen, sondern „auf Kredit“ (wird also zur Erfüllung der Verbindlichkeit des Abgabepflichtigen gegenüber einem Gläubiger eine Verbindlichkeit des Abgabepflichtigen gegenüber diesem Dritten begründet; „Gläubigerwechsel“), so ist zu beachten, dass den Geschäftsführer zwar lediglich die Pflicht trifft, für die Abgabentrückung aus den vorhandenen Mitteln der Gesellschaft zu sorgen (und die Mittel insbesondere nicht zur bevorzugten Befriedigung anderer Gesellschaftsschulden zu verwenden).

Hat der Geschäftsführer aber tatsächlich Kredite aufgenommen oder in anderer Weise Mittel beschafft, so unterliegen die damit gewonnenen Mittel (unabhängig davon, ob diese formal in den Rechenkreis des Abgabepflichtigen aufgenommen werden) der Verpflichtung zur Gleichbehandlung. Auch wenn durch diesen Gläubigerwechsel insgesamt die spätere Insolvenzmasse nicht verringert wird und diese Handlung - unter Umständen - anfechtungsfest ist, ist der Abgabengläubiger benachteiligt, wenn diese Mittel nicht auch anteilig zur Begleichung seiner Forderungen verwendet werden. Dies gilt auch dann, wenn Mittel vom Dritten ausschließlich zur Befriedigung konkret bezifferter Forderungen von konkret genannten Gläubigern gewährt werden und die Zahlung unmittelbar an diese Gläubiger erfolgt. Soweit diese Mittelgewährung und Zahlung aber (auch) vom Vertreter veranlasst wurde (von ihm zu beeinflussen war), liegt dennoch eine von ihm zu verantwortende Ungleichbehandlung des Abgabengläubigers vor, wenn dieser - anders als der befriedigte Gläubiger - keine anteilige Zahlung erhalten hat (vgl. VwGH vom 23. April 2021, Ra2020/13/0108).

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Falle einer Zession, die schon vor Übernahme der Geschäftsführerfunktion bestanden hat, festgestellt, dass wenn einem Geschäftsführer schon im Zeitpunkt der Übernahme dieser Funktion klar ist, dass er infolge einer Zession der gesamten Bestandszinse an eine Bank vom Anfang an seiner in Rede stehenden Tätigkeit an nicht in der Lage ist, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen ordnungsgemäß wahrzunehmen, so muss er entweder sofort diese Behinderung abstellen oder seine Funktion niederlegen und als Geschäftsführer ausscheiden, sonst trifft ihn die Haftung für die Abgabenverpflichtungen der GmbH (vgl. VwGH vom 13. März 1991, 90/13/0135 mwN).

Wird der Geschäftsführer so behindert, dass er die seinen Rechtspflichten gegenüber Dritten korrespondierenden Geschäftsführungsrechte nicht mehr wahrnehmen kann, so hat er entweder im Rechtsweg sofort alles ihm rechtlich zu Gebote Stehende zu unternehmen, um diesen Zustand abzustellen, oder die Geschäftsführerbefugnis zurückzulegen; der Geschäftsführer, der weiterhin als Geschäftsführer tätig bleibt, obwohl er sich in seiner Pflichterfüllung behindert sieht, hat auch seine Pflicht zur ordnungsgemäßen Entrichtung der die GmbH treffenden Abgaben verletzt (vgl. VwGH vom 22. April 1992, 91/14/0252).

Im gegenständlichen Fall hatte der Geschäftsführer nach Ansicht der Behörde die Möglichkeit, die Darlehensverträge nicht zu unterschreiben und den Konditionen somit nicht zuzustimmen. Er hätte trotz vertraglicher Zweckbindung die Abgaben auch aliquot bedienen können oder er hätte seine Geschäftsführerfunktion niederlegen können, weil er sich in seiner Pflichterfüllung behindert gesehen hat.

Indem sich der Beschwerdeführer jedoch dafür entschieden hat, die liquiden Mittel aus den Darlehen für (freiwillig) vertraglich vereinbarten Zwecke zu verwenden, hat er den Abgabengläubiger benachteiligt und die Haftung gemäß § 6a KommStG 1993 und § 6a WDGAG in Kauf genommen.

Der Vertreter hat mit seinem Verhalten seine Pflicht zur zumindest anteiligen Tilgung der Abgabensforderung verletzt (vgl. VwGH vom 15. Dezember 2004, 2004/13/0146).

Im Fall des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang. Die Pflichtverletzung ist demnach kausal für die Uneinbringlichkeit (vgl. VwGH v. 17.10.2001, 2001/13/0127).

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 bzw. hat mit seinem Verhalten seine Pflicht zur zumindest anteiligen Tilgung der Abgabeforderung verletzt.

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

Dagegen richtet sich der Vorlageantrag vom 10.1.2025:

„1 Der Beschwerdeführer hat gegen den Haftungsbescheid des Magistrats der Stadt Wien (MA 6) vom 20.8.2024 zu GZ ***17*** fristgerecht am 25.9.2024 Beschwerde bei ebenjener Behörde erhoben. Diese Beschwerde wurde mit Beschwerdevorentscheidung des Magistrats der Stadt Wien (MA 6) vom 9.12.2024, elektronisch dem Beschwerdeführer am 12.12.2024 zugestellt, abgewiesen. Der Beschwerdeführer stellt unter 2. unter anderem den fristgerechten (Vorlage)Antrag, diese Entscheidung der Behörde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

2 Die ergänzenden Ausführungen der Behörde in deren Beschwerdevorentscheidung vom 9.12.2024 zu ***17*** werden ebenso vollinhaltlich bestritten. Dazu im Einzelnen wie folgt:

1. Zur Rechtswidrigkeit

1.1. Zur Berücksichtigung der zweckgebundenen Darlehen

3 Die Ansicht der Behörde, wonach der Beschwerdeführer versuchen würde, die gesetzliche Haftung nach § 6a KommStG bzw. 6a WDGAG durch eine zivilrechtliche Vereinbarung einzuschränken, ist verfehlt. Die Behörde führt unrichtigerweise den Umstand an, dass der Beschwerdeführer den Darlehensvertrag zu diesen Konditionen nicht hätte abschließen sollen.

4 Hierbei nimmt die erkennende Behörde wiederholt keinen Bezug auf den Umstand, dass den Geschäftsführern bei Ausgestaltung der Darlehensverträge - insbesondere was die Zweckgebundenheit betrifft - keinerlei Verhandlungsspielraum zukam. Hätten die beiden Geschäftsführer die Darlehensverträge nicht abgeschlossen, wären keinerlei liquiden Mittel im schuldnerischen Unternehmen zur Verfügung gestanden. Dies hätte wohl die Insolvenzantragstellung und die Liquidation des schuldnerischen Unternehmens zur Folge gehabt, wodurch sich die Quote sämtlicher Gläubiger - so auch der Behörde erheblich verschlechtert hätte und wären darüber hinaus auch Arbeitsplätze verloren gegangen. Durch den Abschluss des zweckgebundenen Darlehens konnte ein das schuldnerische Unternehmen betreffender rechtskräftiger Sanierungsplan abgeschlossen werden.

5 Die Ausführungen der Behörde, wonach eine Anweisung des Beschwerdeführers an einen Dritten vorgelegen hätte, sind ebenso nicht einschlägig. Wie mehrfach ausgeführt, hatten die

Geschäftsführer bei der Ausgestaltung und dem Abschluss der Darlehensverträge keinen Verhandlungsspielraum. Die Zahlung erfolgte bekanntlich nicht auf Anweisung der Geschäftsführer, sondern wurden zweckgebundene Mittel auf Anweisung eines Dritten der Gesellschaft zur Verfügung gestellt. Sohin ergibt sich auch dadurch weder ein Verschulden und schon gar keine Haftung des Beschwerdeführers.

6 Das angeführte Judikat des VwGH zu Ra 2020/13/0108 ist unter einem anderen Lichte zu betrachten, da hier tatsächlich ein zweckgebundenes Darlehen eines Dritten vorliegt, auf dessen Einsatz der Beschwerdeführer keinen Einfluss nehmen konnte - ohne sich dadurch schadenersatzrechtlichen und unter Umständen auch strafrechtlichen Ansprüchen auszusetzen. Eine faktische Beeinflussung der Mittelgewährung lag somit - anders als in dem Judikat zugrundeliegenden Sachverhalt - nicht vor.

7 Darüber hinaus ist der vorliegende Sachverhalt auch gänzlich anders gelagert, als die in der Entscheidung des VwGH zu 90/13/0135 angeführte Zession einer Abgabenschuldnerin, die schon vor Übernahme der Geschäftsführerfunktion bestanden, und anschließend die abgaberechtlichen Verpflichtungen behindert hat. Dieser Fall ist hier offenkundig nicht erfüllt und daher unbeachtlich.

8 Gegenständlich lag auch keine von der Behörde angeführte Behinderung der Geschäftsführer vor (vgl. die Bezugnahme auf VwGH zu 91/14/0252), vielmehr waren mit Ausnahme der zweckgebundenen Darlehen ab dem zweiten Quartal für 2022 keine liquiden Mittel vorhanden.

9 Eine allfällige Ungleichbehandlung ist dem Beschwerdeführer sohin nicht subjektiv vorwerfbar. Beide Geschäftsführer haben ihre Geschäftsführertätigkeit ordnungsgemäß erfüllt und hierbei weder schuldhaft noch rechtswidrig gehandelt.

10 Im Übrigen wird - um Wiederholungen zu vermeiden - auf die Ausführungen in der Beschwerde vom 25.9.2024 verwiesen, die mit diesem Schriftsatz als Beilage ./1 nochmals vorgelegt wird.

Beweis: PV;

Einvernahme von ***15***, p.A. ***16***;

Beschwerde vom 25.9.2024 (Beilage ./1);

Auszug aus der Ediktsdatei (Beilage .12);

Rückstandsaufschlüsselung der Behörde vom 24.1.2024 (Beilage .13);

Darlehensvertrag vom 2.4.2021 (Beilage .14);

Darlehensvertrag vom 15.6.2021 (Beilage .15);

Darlehensvertrag vom 15.6.2022 der ***14*** samt Zusatz vom 13.12.2022 (Beilage.16)

weitere Beweise vorbehalten.

2. Anträge

Der Beschwerdeführer stellt somit hinsichtlich der Beschwerdeentscheidung vom 9.12.2024 zu MA ***17*** nachfolgende Anträge:

1. Die Beschwerde vom 25.9.2024 gegen den Bescheid vom 20.8.2024, GZ MA6/ARL - ***18***, betreffend die Haftung für die ***1***, wegen Rückständen an Kommunalsteuer in der Höhe von EUR 9.204,62 für den Zeitraum Oktober 2021 bis November 2022 und an Dienstgeberabgabe in Höhe von EUR 1.357,97 für den Zeitraum November 2020 bis November 2022 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen,

2. die Einhebung der Abgabe gemäß § 212a BAO bis zur rechtskräftigen Entscheidung auszusetzen, weil die Beschwerde nicht wenig erfolgversprechend erscheint, der Bescheid nicht in Punkten angefochten wird, in denen er nicht vom Vorbringen des Beschwerdeführers abweicht und das Verhalten des Beschwerdeführers auch nicht auf eine Gefährdung der Eindringlichkeit der Beiträge gerichtet ist,

3. jedenfalls eine mündliche Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht durchzuführen.“

In der mündlichen Verhandlung vom 20.5.2025 wurde wie folgt vorgehalten und ergänzend vorgebracht:

„Die Parteien erklären sich damit einverstanden, dass die mündliche Verhandlung für beide Bf. (***Bf1*** und ***15***) in einem abgehalten wird.

Die Richterin trägt die Sache vor und berichtet über die Ergebnisse bereits durchgeführter Beweisaufnahmen.

Dem Magistrat wurde eine Aufstellung zur Sache des Verfahrens mit den Überlegungen auf Grund der Aktenlage geschickt, das möchte ich Ihnen nunmehr auch erklären.

Das BFG ist an die Sache des Haftungsbescheides gebunden.

Sache des Verfahrens

VwGH 26.05.2021, Ra 2020/13/0073

Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabebetrag einer bestimmten Abgabe. Damit wird die Sache des konkreten

Haftungsverfahrens und auch der Rahmen für die Abänderungsbefugnis im Rechtsmittelverfahren festgelegt (vgl. VwGH 19.12.2002, 2001/15/0029, VwSlg 7780 F/2002; 27.2.2008, 2005/13/0099).

Demnach dürfen vom Verwaltungsgericht zwar keine anderen Abgaben, keine anderen Zeiträume und auch kein höherer Gesamtbetrag zu Grunde gelegt werden; eine Aufgliederung auf die einzelnen Fälligkeiten des umfassten Zeitraums ist aber von der Abänderungsbefugnis des Bundesfinanzgerichtes nach § 279 Abs. 1 BAO umfasst (vgl. VwGH 24.1.2013, 2010/16/0169).

Diese Vorgaben des VwGH erfüllt der Spruch des Haftungsbescheides nicht, da weder eine Trennung nach Abgaben für einen bestimmten Abgabenzeitraum noch nach Abgabe und Säumniszuschlag vorgenommen wurde.

Angegeben wurden lediglich Kommunalsteuer samt Säumniszuschlägen für einen Zeitraum Oktober 2021 bis November 2022 in einer Gesamthöhe von € 9.204,62 und Dienstgeberabgabe wiederum samt Säumniszuschlägen für einen Zeitraum November 2020 bis November 2022 in einer Gesamthöhe von € 1.357,97.

Das BFG ist demnach im Rahmen der Abänderungsverpflichtung angehalten, eine Spruchabänderung vorzunehmen und eine Zuordnung der Beträge zu monatlichen Abgabenzeiträumen und den einzelnen Abgaben und Säumniszuschlägen vorzunehmen.

Von den Sanierungsplanquotenzahlungen wurden nur noch 8 % auf die verfahrensgegenständlichen Haftungsbeträge angerechnet.

Der Spruch des Haftungsbescheides hätte demnach aufgegliedert nach Abgaben und monatlichen Abgabenzeiträumen wie folgt lauten müssen:

Abgabe	Zeitraum	Quotenbetrag	Abzüglich Restquote von 8% = Haftungsbetrag
Kommunalsteuer	10/2021	43,45	39,97
Kommunalsteuer	11/2021	683,92	629,21
Kommunalsteuer	12/2021	435,89	401,02
Kommunalsteuer	1/2022	556,06	511,58
Kommunalsteuer	2/2022	731,75	673,21
Kommunalsteuer	3/2022	977,04	898,88

Kommunalsteuer	4/2022	294,40	270,85
Kommunalsteuer	5/2022	772,61	710,80
Kommunalsteuer	6/2022	1.313,70	1.208,60
Kommunalsteuer	7/2022	551,80	507,66
Kommunalsteuer	8/2022	881,15	810,66
Kommunalsteuer	9/2022	859,40	790,65
Kommunalsteuer	10/2022	1.096,55	1.008,83
Kommunalsteuer	11/2022	766,40	705,09

Summe: 9.167,01

Eine Hafungsinanspruchnahme kann nicht im Rechtsmittelverfahren zu Ungunsten eines Beschwerdeführers abgeändert werden, daher ist eine richtige Aufgliederung nicht der tatsächlichen Haftungsinanspruchnahme zu Grund zu legen und verbleibt, bei Bejaung der sonstigen Vorgaben für eine Haftungsinanspruchnahme, ein Gesamthaftungsbetrag an Kommunalsteuer von € 9.163,73.

Abgabe	Zeitraum	Quotenbetrag	Abzüglich Restquote von 8% = Haftungsbetrag
Dienstgeberabgabe	11/2020 bis 8/2021	132,38	121,79
Dienstgeberabgabe	9/2021	93,59	86,10
Dienstgeberabgabe	10/2021	70,95	65,27
Dienstgeberabgabe	11/2021	194,39	178,83
Dienstgeberabgabe	12/2021	91,12	83,83
Dienstgeberabgabe	1/2022	101,65	93,52
Dienstgeberabgabe	2/2022	121,48	111,76
Dienstgeberabgabe	3/2022	138,46	127,38
Dienstgeberabgabe	4/2022	34,64	31,87

Dienstgeberabgabe	5/2022	84,93	78,14
Dienstgeberabgabe	6/2022	105,69	97,23
Dienstgeberabgabe	7/2022	44,24	40,70
Dienstgeberabgabe	8/2022	67,13	61,76
Dienstgeberabgabe	9/2022	62,59	57,58
Dienstgeberabgabe	10/2022	79,07	72,74
Dienstgeberabgabe	11/2022	53,72	49,42

Summe: 1.357,92

Nebengebühr zur Kommunalsteuer	Zeitraum	Quotenbetrag
Erster Säumniszuschlag	1/2022	2,89
Erster Säumniszuschlag	2/2022	3,06
Erster Säumniszuschlag	3/2022	5,23
Erster Säumniszuschlag	4/2022	1,78
Erster Säumniszuschlag	5/2022	3,40
Erster Säumniszuschlag	6/2022	9,84
Erster Säumniszuschlag	7/2022	2,39
Erster Säumniszuschlag	8/2022	3,35
Erster Säumniszuschlag	9/2022	3,10
Erster Säumniszuschlag	10/2022	5,85

Summe € 40,90

Die Berechnung der Gleichbehandlungsquoten beim Säumniszuschlag ist nicht richtig, da eine Berücksichtigung der nach jeweiliger Quotenberechnung offen gebliebenen Anteile im nachfolgenden Monat unterblieben ist und zudem mit unrichtigen fiktiven Fälligkeitstagen eingestiegen wurde. Dazu ist eine Korrekturmöglichkeit des BFG insoweit gegeben, dass der

Haftungsbetrag für 10/2022 erhöht werden kann, in Summe jedoch der Gesamtbetrag von € 40,90 nicht überschritten werden darf.

Gleichbehandlungsberechnung zu den Säumniszuschlägen

Sachverhalt:

Die Säumniszuschläge haben mangels Bescheiderlassung keinen gesetzlichen Fälligkeitstag. Zur Erstellung einer Gleichbehandlungsberechnung wurden dem Haftenden auch keine Fälligkeitstage genannt, zu denen er eine Quotenberechnung hätte machen sollen.

Der Magistrat ist bei seiner Berechnung davon ausgegangen, dass die Säumniszuschläge mit der nicht entrichteten Abgabe fällig waren.

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.

Z 3 abweichend von § 217 Abs. 10 erster Satz sind Säumniszuschläge, die den Betrag von fünf Euro nicht erreichen, nicht festzusetzen.

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

Säumniszuschläge sind Nebenansprüche. Sie sind grundsätzlich mit Bescheid festzusetzen. Es ist jedoch auch eine erstmalige Geltendmachung eines Abgabeananspruches im Haftungsbescheidverfahren zulässig.

Eine Haftungsinanspruchnahme ist mittels Haftungsbescheid gemäß § 224 BAO geltend zu machen und die Säumniszuschläge sind nach Zeiträumen gesondert im Haftungsbescheid auszuweisen.

Hätte der Magistrat unmittelbar nach Fälligkeit der jeweiligen Kommunalsteuer gewusst, dass sie zu niedrig entrichtet wurde, wäre - sobald die Grenze für eine Festsetzungsmöglichkeit überschritten gewesen wäre (sie betragen mehr als 5 €) - eine Festsetzung möglich gewesen und wäre mit Zustellung eines Festsetzungsbescheides der Säumniszuschlag fällig geworden.

Umgesetzt auf die Kommunalsteuer 1/2022 wäre bei deren Fälligkeit am 15.2.2022 wohl erst mit März 2022 eine Fälligkeit eines Säumniszuschlages eingetreten.

Die Quotenberechnung des Magistrates beruht auf der irrigen Annahme, dass die Säumniszuschläge den fiktiven Fälligkeitstag mit der nicht entrichteten Abgabe teilen.

Es wird daher von fiktiven Fälligkeitstagen zum 15. des nächstfolgenden Monats ausgehend eine Neuberechnung von Quoten wegen Ungleichbehandlung des Magistrates vorgenommen.

Zeitraum	Fiktive Fälligkeit	Gesamtverbindlichkeit Ohne Abgaben	Zahlungen Ohne Abgaben	Quote	SZ	Anteilige Quote Sz
1/22	15.3.22	527.468,17	115.131,87	21,83	16,66	3,64
2/22	15.4.22	518.580,01	141.601,71	27,31	27,05	7,39
3/22	15.5.22	481.538,42	38.031,51	7,90	38,81	3,07
4/22	15.6.22	507.057,03	88.964,23	17,55	58,27	10,23
5/22	15.7.22	570.306,57	129.061,51	22,63	67,43	15,26
6/22	15.8.22	535.040,86	51.524,73	9,63	95,67	9,21
7/22	15.9.22	552.885,63	76.196,17	13,78	111,23	15,33
8/22	15.10.22	564.829,62	72.154,92	12,77	120,21	15,35
9/22	15.11.22	586.855,18	91.097,96	15,52	129,16	20,05
10/22	15.12.22	586.954,95	64.839,47	11,05	133,03	14,70
11/22	15.1.23	Keine Daten vorhanden				

Summe: € 114,23 ohne SZ zur Kommunalsteuer 11/2022

Diese Neuberechnung zeigt, dass der Magistrat zwar bei den Kommunalsteuern den jeweils im Rahmen einer Quotenberechnung verbliebenen offenen Betrag aus Vormonaten weitergerechnet hat, da die Entrichtungsverpflichtung eben bis zu einer Abstattung verbleibt, dies jedoch beim Säumniszuschlag unterblieben ist.

Es gelten jedoch die bereits bei der Rundungsdifferenz zur Kommunalsteuer getätigten Ausführungen, dass es im Rahmen dieses Haftungsbeschwerdeverfahrens dem BFG verwehrt ist, eine Richtigstellung vorzunehmen, weil dies eine unzulässige erstmalige Geltendmachung wäre.

Es kann somit bei der Haftungsinanspruchnahme nur bei € 40,89 an Säumniszuschlägen bleiben. Mangels Anmeldung im Sanierungsverfahren war auch keine Sanierungsplanquote anzurechnen.

Das sind die momentanen Annahmen.

Auf das Beschwerdevorbringen, dass die Darlehen nicht unter liquiden Mitteln zu erfassen sind, gehe ich später gesondert ausführlich ein.

BV: Ich habe diese Auflistung ja bereits von Ihnen bekommen, im Wesentlichen ist dies nachvollziehbar, wir sind nur im Detail anderer Ansicht.

Die Parteien führen aus wie in den Schriftsätzen im bisherigen Verfahren.

Vertreter der Bf.: Nach dem Epidemiegesetz wurde ein Verdienstentgang von € 10.000,00 beantragt, der allerdings nicht ausbezahlt wurde. Darüber hinaus wird auf das bisherige Beschwerdevorbringen verwiesen.

R: Die Primärschuldnerin hat vier Darlehensverträge abgeschlossen:

2.4.2021 Darlehen der ***9*** € 25.121,87 zum Erwerb des Patentportfolios der ***10***, unterfertigt von beiden Geschäftsführern und ***11***

15.6.2021 Darlehen von ***11*** € 125.000,00 zum Kauf von Rohrdruckern der ***13***, unterfertigt von beiden Geschäftsführern und ***11***

15.6.2022 Darlehen der ***14*** € 100.000,00 zur Rückzahlung des Covid 19 Kredits in englischer Sprache, unterfertigt von ***11*** und den beiden Geschäftsführern.

Das Darlehen soll in Raten von € 25.000,00 bezahlt werden.

13.12.2022 Darlehen der ***14*** € 100.000,00 zur Rückzahlung des Covid 19 Kredits in englischer Sprache, unterfertigt von ***11*** und den beiden Geschäftsführern.

Das Darlehen soll in Raten von € 25.000,00 bezahlt werden.

Beide Darlehen sollen vor dem 31.12.2024 bezahlt werden.

2 ist seit 12.3.2016 Gesellschafter der ***1*** mit € 3.500,00

23 ist seit 12.3.2016 Gesellschafter der ***1*** mit € 3.500,00

Weitere Gesellschafter sind/waren:

19 12.3.2016 bis 29.3.2022

20 12.3.2016 bis 17.8.2021

21 seit 12.3.2016

22 seit 14.12.2019 bis 9.3.2021

11 seit 17.8.2021 bis 6.6.2023

24 29.3.2022 bis 6.6.2023

25 seit 6.6.2023

26 seit 6.6.2023

Es liegen keine Kontoauszüge zu Eingängen der Darlehen auf einem Firmenkonto vor.

Zur Aufforderung eine Gleichbehandlungsberechnung zu machen, wurden seitens des Beschwerdeführers für die Monate 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12/2020, 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12/2021, 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12/2022 Tabellen zu Aufstellungen der einzelnen Gläubiger und den Verbindlichkeiten jeweils zum 15. des betroffenen Monats, neu entstandenen Verbindlichkeiten zwischen dem 15. des betroffenen Monats und dem 15. des nächstfolgenden Monats, Zahlungen von Verbindlichkeiten in dem Zeitraum zwischen dem 15. des betroffenen Monats und dem 15. des nächstfolgenden Monats und Stand der Verbindlichkeiten zum 15. des nächstfolgenden Monats vorgelegt.

Am Ende der Monatsaufstellungen sind Bankguthaben und Kassabestand angegeben.

Im Monat Mai 2021 wurde das Gesellschafterdarlehen der ***9*** in der Aufstellung als Verbindlichkeit ausgewiesen.

Im Juli 2021 sind unter Verbindlichkeiten Gesellschafterdarlehen von € 150.121,87 ausgewiesen, wobei € 25.121,87 bereits wiederum zurückgezahlt wurden und somit ein Darlehen von € 125.000,00 bestand.

In den Monaten August 2021 bis Dezember 2021 sind unter Verbindlichkeiten Gesellschafterdarlehen von € 125.000,00 ausgewiesen.

Im Jänner 2022 kommen zum Darlehensbetrag von 125.000,00 € 20.000,00 neu dazu, dies ohne Angabe eines Darlehensgebers und ohne Vorlage eines Darlehensvertrages.

In den Monaten Februar 2022 bis Mai 2022 sind unter Verbindlichkeiten Gesellschafterdarlehen von € 145.000,00 ausgewiesen.

Im Juni 2022 kommen zu den Gesellschafterdarlehen von € 145.000,00 noch € 25.000,00 hinzu.

Im Juli 2022 kommen zu den Gesellschafterdarlehen von € 170.000,00 noch € 25.000,00 hinzu.

Im August 2022 sind unter Verbindlichkeiten Gesellschafterdarlehen von € 195.000,00 ausgewiesen.

Im September 2022 kommen zu den Gesellschafterdarlehen von € 195.000,00 noch € 25.000,00 hinzu.

Im Oktober 2022 kommen zu den Gesellschafterdarlehen von € 220.000,00 noch € 25.000,00 hinzu.

Im November 2022 kommen zu den Gesellschafterdarlehen von € 245.000,00 noch € 25.000,00 hinzu.

31: Es gab eine ***10*** diese Gesellschaft wurde liquidiert. Wir haben die Darlehen aus der Insolvenzmasse dieser Firma herausgekauft. Das ist der Betrag für das erste Darlehen. Wir haben uns gegenüber ***11*** oder der ***29*** verpflichtet, diese Darlehen so bald wie möglich zurückzuzahlen. Dieser Betrag wurde jedoch von ***11*** für die Vergabe von neuen Darlehen verwendet. Das Darlehen, das für eine Bezahlung der Fa. ***30*** gewidmet wurde, war für uns insoweit bedeutend, dass wir, wäre das nicht bezahlt worden, unmittelbar von einem Insolvenzverfahren bedroht gewesen wären.

Auch beim Covid-19 Darlehen wäre eine Insolvenzdrohung mit Antrag durch die Bank im Raum gestanden (Oberbank). Das letzte Darlehen steht ebenfalls im Zusammenhang mit den Covid-Zeiten und Zahlungsverpflichtungen, das Wichtigste sind in diesem Zusammenhang die Kurzarbeitsbeihilfen. Wir haben die Mitarbeiter in der Covid-Zeit mit der Kurzarbeit „quasi durchgetragen“. Es wurde zu dem Kurzarbeitsmodell ein Nachfolgemodell in Aussicht gestellt, letztlich aber legislatisch nicht umgesetzt. Daher sind auf einmal in voller Höhe erwartete Zahlungen zu leisten gewesen. Wir hätten ohne die Darlehen die Mitarbeiter nicht entlohnen können. In der Pandemie hatten wir einen Umsatzeinbruch von 80 %. Wir waren bei verschiedenen Besprechungen, letztlich kam es zu einer Ablehnung mit der Begründung, dass dies allgemeine wirtschaftliche Risiken seien. Zum letzten Darlehen gab es mit ***11*** die Vereinbarung, dass das Darlehen in Tranchen abrufbar ist. Es ist sich letztlich die Weiterführung in der Form nur mit einem Betrag, der gefehlt hat in der Höhe von € 10.000,00 nicht ausgegangen, weswegen es zu dem Sanierungsverfahren gekommen ist. Dies am 10.01.***18***. ***11*** ist Hauptgesellschafter mit einem Anteil von ca. 70 %. Er hat zu dem Zeitpunkt erklärt, dass es keine weiteren Darlehen geben kann.

32: Wir sind eine produzierende Maschinenbaufirma in Wien. Wir entwickeln hochmoderne 3D Drucker für den medizinischen Bereich. Wir haben stets versucht die Firma weiterzuführen und haben daher Darlehen aufgenommen. Wie das Gesamtergebnis zeigt, waren die Ausfälle letztlich auch nicht besonders groß.

31: Es war sehr schwer in der Coronazeit Managemententscheidungen zu treffen. Teilweise hat es Stundungen gegeben. Es ist jedoch schwerer im Zuständigkeitsbereich des Magistrates Auskünfte zum Saldo der Außenstände zu bekommen als über FinanzOnline bei Bundesabgaben. Seit der Insolvenz wurden sämtliche Abgaben pünktlich gemeldet und entrichtet. Auch die letzte Sanierungsplanquote wurde im April 2025 überwiesen.

BV: Die Quoten sind angerechnet worden.

R: Wie ich eingangs gesagt habe, sind allfällige Meinungsverschiedenheiten zu einer Anrechnung in einem gesonderten Abrechnungsbescheidverfahren auszutragen.

BV: Sollte man eine Verrechnung mit älteren Abgabenschuldigkeiten im Rechtsmittelweg bekämpfen wollen, wäre dann naturgemäß eine weitere Haftungsinanspruchnahme für andere Zeiträume die Folge. Es wurden sämtliche Zahlungen angerechnet, in Summe ergibt sich daher keine Schlechterstellung.

Vertreter der Bf.: Wären die zweckgebundenen Darlehen nicht für den der Widmung entsprechenden Zweck verwendet worden, hätte dies zu einer Schließung des Unternehmens und zum Jobverlust für Mitarbeiter geführt. Diese Vorgangsweise wäre auch nicht im Interesse der öffentlichen Hand gelegen.

31: Wir sind in der Covid-Zeit auch Ratenvereinbarungen mit der Finanzverwaltung eingegangen. Von dieser Seite gibt es kein Haftungsverfahren. Es ist sehr schwer mit dem MA zur entsprechenden Ratenvereinbarungen zu kommen. Für uns war es persönlich schwer zu verstehen, was in diesem Zusammenhang passiert ist. Wir sind persönlich betroffen von dieser Forderung und haben keine außerordentlichen Gehälter.

BV: Es gibt keinen Rechtsanspruch für einen außergerichtlichen Ausgleich. Mit der Abgabensfestsetzung ist mein Team nicht befasst, das ist die MA-Abteilung 6, Buchhaltungsabteilung 33. Es mag sein, dass gerade in der Covid-Zeit eine erschwerte Erreichbarkeit bestanden hat. Diese Zeit war sehr schwer für Wirtschaftstreibende, aber auch für die Mitarbeiter des MA. Ein Haftungsverfahren ist amtswegig aufgrund rechtlicher Vorgaben durchzuführen, daher ist im Rechtsmittelweg eine Zuständigkeit des BFG gegeben. Zu den Darlehen ist auf die BVE zu verweisen, wonach es keine Möglichkeit gibt, Darlehen einer Sonderverwendung vorzubehalten. Es wird daher die Abweisung der Beschwerden beantragt.

Vertreter Bf.: Es wird die Stattgabe der Beschwerden beantragt und auf das heutige Vorbringen verwiesen, wonach die Darlehen zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes benötigt wurden.“

I. 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 Konkurseröffnung. § 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.

Gemäß § 7 Abs. 1 BAO werden Personen, die nach Abgabenvorschriften für eine Abgabe haften, durch Geltendmachung dieser Haftung (§ 224 Abs. 1) zu Gesamtschuldnern.

Gemäß § 7 Abs. 2 BAO erstrecken sich persönliche Haftungen auch auf Nebenansprüche.

Sache des Verfahrens

VwGH 26.05.2021, Ra 2020/13/0073

Spruch des Haftungsbescheides ist die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabebetrag einer bestimmten Abgabe. Damit wird die Sache des konkreten Haftungsverfahrens und auch der Rahmen für die Abänderungsbefugnis im Rechtsmittelverfahren festgelegt (vgl. VwGH 19.12.2002, 2001/15/0029, VwSlg 7780 F/2002; 27.2.2008, 2005/13/0099).

Demnach dürfen vom Verwaltungsgericht zwar keine anderen Abgaben, keine anderen Zeiträume und auch kein höherer Gesamtbetrag zu Grunde gelegt werden; eine Aufgliederung auf die einzelnen Fälligkeiten des umfassten Zeitraums ist aber von der Abänderungsbefugnis des Bundesfinanzgerichtes nach § 279 Abs. 1 BAO umfasst (vgl. VwGH 24.1.2013, 2010/16/0169).

Diese Vorgaben des VwGH erfüllt der Spruch des Haftungsbescheides nicht, da weder eine Trennung nach Abgaben für einen bestimmten Abgabenzeitraum noch nach Abgabe und Säumniszuschlag vorgenommen wurde.

Angegeben wurden lediglich Kommunalsteuer samt Säumniszuschlägen für einen Zeitraum Oktober 2021 bis November 2022 in einer Gesamthöhe von € 9.204,62 und Dienstgeberabgabe wiederum samt Säumniszuschlägen für einen Zeitraum November 2020 bis November 2022 in einer Gesamthöhe von € 1.357,97.

Das BFG ist demnach im Rahmen der Abänderungsverpflichtung angehalten, eine Spruchabänderung vorzunehmen und eine Zuordnung der Beträge zu monatlichen Abgabenzeiträumen und den einzelnen Abgaben und Säumniszuschlägen vorzunehmen.

Sachverhalt:

Der Rückstand resultiert aus der Differenz der Abgabebeträge laut der von der Primärschuldnerin eingereichten Jahreserklärungen bzw. laut Bemessungsbescheid und der bei der Behörde eingelangten Zahlungen.

Die Kommunalsteuer für das Jahr 2021 wurde mit dem Einreichen der Jahreserklärung mit einem Abgabebetrag in Höhe von 11.570,70 Euro festgesetzt, davon wurden 8.033,80 Euro beglichen. Die nach Verrechnung mit dem ersten Teil der Sanierungsplanquote verbliebene Differenz beträgt € 3.536,90.

Sie gliedert sich wie folgt auf die Monat 10, 11, 12/2021 auf.

Kommunalsteuer 10/2021 € 424,14

Kommunalsteuer 11/2021 € 2.088,08

Kommunalsteuer 12/2021 € 1.024,68

Die Kommunalsteuer 2022 beträgt laut Prüfung und Festsetzungsbescheid vom 11.10.2023 € 12.598,61.

Auf Seite 16 des Behördenaktes wird zudem ausgeführt, dass die Kommunalsteuer 12/2022 zur Gänze durch den Insolvenzentgeltfond bezahlt wurde und daher der Betrag von € 12.598,61 nur auf die Monate 1-11/2022 entfällt.

Der Säumniszuschlag der nicht entrichteten Kommunalsteuer 2022 beträgt € 251,97 Euro. Dazu wurde der Abgabenanspruch erstmalig im Haftungsbescheid geltend gemacht.

Die Dienstgeberabgabe für das Jahr 2020 beträgt laut Jahreserklärung 1.220,00 Euro, davon wurden 1.107,36 Euro bezahlt. Der Differenzbetrag von € 112,64 entfällt auf die Monate 11 und 12/2020 in folgendem Ausmaß.

Dienstgeberabgabe 11/2020 € 42,64

Dienstgeberabgabe 12/2020 € 72,00

Die Dienstgeberabgabe 2021 in Höhe von € 964,00 ergibt sich aus der eingereichten Jahreserklärung der Primärschuldnerin.

Die Dienstgeberabgabe 2022 in Höhe von € 886,00 ergibt sich aus der Jahreserklärung, die am 20.3.2023 eingereicht wurde.

Auf den Zeitraum 1-11/2022 entfällt davon ein Betrag von € 830,00. Dies ergibt sich wiederum aus Seite 16 des Behördenaktes, wonach € 56,00 den Monat 12/2022 betrifft. Dies wird auch seitens des Haftenden so bestätigt (Seite 72 des Behördenaktes).

Folgende Forderungen wurden im Sanierungsverfahren angemeldet, wobei Kommunalsteuer 2022 vorläufig geschätzt wurde:

Kommunalsteuer 2020 € 8.684,36

Kommunalsteuer 2021 € 11.570,70

Kommunalsteuer 2022 € 14.296,95

Dienstgeberabgabe 2020 € 1.014,00

Dienstgeberabgabe 2021 € 964,00

Die Behörde hat in die Begründung des Haftungsbescheides ihre zweite Gleichbehandlungsquotenberechnung aufgenommen. Aus dieser Gleichbehandlungsquotenberechnung und den nachfolgenden Ausführungen ergibt sich letztlich bei rechnerischer Überprüfung, dass keine Haftungsinanspruchnahme für Säumniszuschläge zu den Dienstgeberabgaben erfolgt ist und im Haftungsverfahren nur noch eine Sanierungsplanquote von 8 % angerechnet wurde.

Bewertung seitens des BFG:

Der Spruch des Haftungsbescheides hätte demnach aufgegliedert nach Abgaben und monatlichen Abgabenzeiträumen wie folgt lauten müssen:

Abgabe	Zeitraum	Quotenbetrag	Abzüglich Restquote von 8% = Haftungsbetrag
Kommunalsteuer	10/2021	43,45	39,97
Kommunalsteuer	11/2021	683,92	629,21
Kommunalsteuer	12/2021	435,89	401,02
Kommunalsteuer	1/2022	556,06	511,58
Kommunalsteuer	2/2022	731,75	673,21
Kommunalsteuer	3/2022	977,04	898,88
Kommunalsteuer	4/2022	294,40	270,85
Kommunalsteuer	5/2022	772,61	710,80
Kommunalsteuer	6/2022	1.313,70	1.208,60
Kommunalsteuer	7/2022	551,80	507,66
Kommunalsteuer	8/2022	881,15	810,66
Kommunalsteuer	9/2022	859,40	790,65
Kommunalsteuer	10/2022	1.096,55	1.008,83
Kommunalsteuer	11/2022	766,40	705,09

Summe: 9.167,01

Eine Hafungsinanspruchnahme kann nicht im Rechtsmittelverfahren zu Ungunsten eines Beschwerdeführers abgeändert werden, daher ist eine richtige Aufgliederung nicht der tatsächlichen Haftungsinanspruchnahme zu Grund zu legen und verbleibt ein Gesamthaftungsbetrag an Kommunalsteuer von € 9.163,73.

Abgabe	Zeitraum	Quotenbetrag	Abzüglich Restquote von 8% = Haftungsbetrag
Dienstgeberabgabe	11/2020 bis 8/2021	132,38	121,79
Dienstgeberabgabe	9/2021	93,59	86,10
Dienstgeberabgabe	10/2021	70,95	65,27
Dienstgeberabgabe	11/2021	194,39	178,83
Dienstgeberabgabe	12/2021	91,12	83,83
Dienstgeberabgabe	1/2022	101,65	93,52
Dienstgeberabgabe	2/2022	121,48	111,76
Dienstgeberabgabe	3/2022	138,46	127,38
Dienstgeberabgabe	4/2022	34,64	31,87
Dienstgeberabgabe	5/2022	84,93	78,14
Dienstgeberabgabe	6/2022	105,69	97,23
Dienstgeberabgabe	7/2022	44,24	40,70
Dienstgeberabgabe	8/2022	67,13	61,76
Dienstgeberabgabe	9/2022	62,59	57,58
Dienstgeberabgabe	10/2022	79,07	72,74
Dienstgeberabgabe	11/2022	53,72	49,42

Summe: 1.357,92

Nebengebühr zur Kommunalsteuer	Zeitraum	Quotenbetrag
-----------------------------------	----------	--------------

Erster Säumniszuschlag	1/2022	2,89
Erster Säumniszuschlag	2/2022	3,06
Erster Säumniszuschlag	3/2022	5,23
Erster Säumniszuschlag	4/2022	1,78
Erster Säumniszuschlag	5/2022	3,40
Erster Säumniszuschlag	6/2022	9,84
Erster Säumniszuschlag	7/2022	2,39
Erster Säumniszuschlag	8/2022	3,35
Erster Säumniszuschlag	9/2022	3,10
Erster Säumniszuschlag	10/2022	5,85

Summe € 40,90

Die Berechnung der Gleichbehandlungsquoten beim Säumniszuschlag ist nicht richtig, da eine Berücksichtigung der nach jeweiliger Quotenberechnung offen gebliebenen Anteile im nachfolgenden Monat unterblieben ist und zudem mit unrichtigen fiktiven Fälligkeitstagen eingestiegen wurde. Dazu ist eine Korrekturmöglichkeit des BFG insoweit gegeben, dass der Haftungsbetrag für 10/2022 erhöht werden kann, in Summe jedoch der Gesamtbetrag von € 40,90 nicht überschritten werden durfte (siehe dazu die Ausführungen zur Berechnung von Quoten zum Säumniszuschlag).

Diese Haftungsbeträge und Haftungszeiträume geben die Sache des Verfahrens im Rechtsmittelverfahren wieder.

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.

Abgabennachforderungen 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 Abgabeananspruch 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.).

Geht der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung kein Abgabenbescheid voran, so ist die Frage, ob und in welcher Höhe ein Abgabeananspruch objektiv gegeben ist, als Vorfrage im Haftungsverfahren zu beantworten (vgl. VwGH 27.1.2010, 2009/16/0309; 9.11.2011, 2009/16/0260; 22.12.2011, 2009/16/0109, mwN).

Die Abgabennachforderungen an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe beruhen auf der Einreichung von Steuererklärungen durch den Haftenden als Geschäftsführer der Primärschuldnerin bzw. auf dem Ergebnis einer Prüfung des Magistrates.

Zum Säumniszuschlag wurde keine Abgabennachforderung gegenüber der Primärschuldnerin geltend gemacht, der Abgabeananspruch wurde erstmalig mit Haftungsbescheiderlassung geltend gemacht.

Gemäß § 4 Abs. 1 BAO entsteht der Abgabeananspruch, 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.

Gemäß § 4 Abs. 3 BAO bleiben in Abgabenvorschriften enthaltene Bestimmungen über den Zeitpunkt der Entstehung des Abgabeananspruches unberührt, demnach ergibt sich die Entstehung des Abgabeananspruches für den Säumniszuschlag aus § 217 BAO.

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

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

Gemäß § 217a BAO gilt für Landes- und Gemeindeabgaben Folgendes:

1. § 217 Abs. 3 ist nicht anzuwenden,
2. Säumniszuschläge werden im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides fällig,
3. abweichend von § 217 Abs. 10 erster Satz sind Säumniszuschläge, die den Betrag von fünf Euro nicht erreichen, nicht festzusetzen.

Mit Nichtentrichtung der Kommunalsteuern bei deren Fälligkeit sind Abgabenansprüche zu Säumniszuschlägen entstanden und ergeben sich Abgabenforderungen an Säumniszuschlägen. Da sie gegenüber der Primärschuldnerin wegen erschwerter Einbringlichkeit nicht festgesetzt wurden und sie somit unbezahlt aushaften, war eine erstmalige Geltendmachung dieser Abgabenansprüche im Haftungsbescheid gegenüber dem Bf. rechtmäßig.

Folgende dem Haftungsverfahren zu Grunde liegende offene Abgabennachforderungen bestanden bei Haftungsinanspruchnahme:

Abgabe	Zeitraum	Betrag
Kommunalsteuer	10/2021	424,14
Kommunalsteuer	11/2021	2.088,08
Kommunalsteuer	12/2021	1.024,68
Kommunalsteuer	1/2022	833,15
Kommunalsteuer	2/2022	701,71
Kommunalsteuer	3/2022	957,45
Kommunalsteuer	4/2022	1.126,52
Kommunalsteuer	5/2022	969,34
Kommunalsteuer	6/2022	2.175,12
Kommunalsteuer	7/2022	1.238,63
Kommunalsteuer	8/2022	1.215,47

Kommunalsteuer	9/2022	1.214,86
Kommunalsteuer	10/2022	1.196,01
Kommunalsteuer	11/2022	970,35
Dienstgeberabgabe	11/2020 bis 8/2021	750,64
Dienstgeberabgabe	9/2021	72,00
Dienstgeberabgabe	10/2021	96,00
Dienstgeberabgabe	11/2021	80,00
Dienstgeberabgabe	12/2021	80,00
Dienstgeberabgabe	1/2022	90,00
Dienstgeberabgabe	2/2022	72,00
Dienstgeberabgabe	3/2022	72,00
Dienstgeberabgabe	4/2022	70,00
Dienstgeberabgabe	5/2022	80,00
Dienstgeberabgabe	6/2022	68,00
Dienstgeberabgabe	7/2022	98,00
Dienstgeberabgabe	8/2022	72,00
Dienstgeberabgabe	9/2022	70,00
Dienstgeberabgabe	10/2022	82,00
Dienstgeberabgabe	11/2022	56,00
SZ Kommunalsteuer	1/2022	16,66
SZ Kommunalsteuer	2/2022	14,03
SZ Kommunalsteuer	3/2022	19,15
SZ Kommunalsteuer	4/2022	22,53

SZ Kommunalsteuer	5/2022	19,39
SZ Kommunalsteuer	6/2022	43,50
SZ Kommunalsteuer	7/2022	24,77
SZ Kommunalsteuer	8/2022	24,31
SZ Kommunalsteuer	9/2022	24,30
SZ Kommunalsteuer	10/2022	23,92
SZ Kommunalsteuer	11/2022	19,41

Erschwerte Einbringlichkeit bei der Primärschuldnerin

Über das Vermögen der Primärschuldnerin, der *** wurde am TT.1.2023 ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet. Am TT.1.2023 wurde der Beschluss getroffen, dass das Unternehmen weitergeführt wird.

Am TT.4.2023 wurde die Schlussrechnung des Masseverwalters genehmigt. Der Sanierungsplan wurde rechtskräftig bestätigt und das Sanierungsverfahren aufgehoben. Ende der Zahlungsfrist 21.3.2025.

Eine Sanierungsplanquote von 20% ist demnach hinsichtlich der Abgabenschuldigkeiten zu berücksichtigen, die im Sanierungsverfahren angemeldet wurden, die betrifft die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in der Entscheidung eines verstärkten Senates vom 22.9.1999, 96/15/0049, im Wesentlichen ausgeführt, dass die Haftung nach § 9 BAO einem zivilrechtlichen Schadenersatzanspruch nachgebildet sei, denn diese gesetzlich begründete Mitschuld habe ein pflichtwidriges Verhalten des Vertreters und einen dadurch bewirkten (zu befürchtenden) Einnahmenausfall der Finanzbehörde zur Voraussetzung. Durch die Normierung einer Mithaftung im Abgabenverfahren werde die Einbringung einer Schadenersatzklage entbehrlich. Unter diesem Gesichtspunkt erweise sich die Ansicht als gerechtfertigt, dass der Abschluss eines Ausgleichs (Zwangsausgleichs) keinen Einfluss auf die Haftung habe und zum Einen die Kausalität zwischen dem Verhalten des Vertreters und dem eingetretenen Schaden zu beachten sei, zum Anderen der Abschluss eines Ausgleichs (Zwangsausgleichs) keinesfalls den (teilweisen) Untergang der Ersatzforderung bewirke. Der Gedanke der Akzessorietät könne nicht losgelöst von den ihn bestimmenden Gesichtspunkten insoweit verselbständigt werden, dass Vertreter von der im öffentlichen Recht wurzelnden Abgabenhaftung auch in Konstellationen freigestellt werden, die geradezu im Kernbereich der ratio legis lägen. Die

Haftung sei nur insofern akzessorisch, als sie das Bestehen des Abgabenspruchs zur Zeit der Verwirklichung des die Haftung auslösenden Sachverhalts voraussetze. Ob ein Erlöschen der Schuld auch dem Haftungspflichtigen zugutekomme, sei hingegen nach dem Zweck der den Schuldnerlöschungsgrund beinhaltenen jeweiligen Vorschrift zu prüfen. Davon ausgehend stelle der Ausgleich (Zwangsausgleich) des Primärschuldners keinen Grund für die Befreiung des Haftungspflichtigen dar. Es wäre auch sachlich nicht zu rechtfertigen, dass es zur Haftungsfreistellung auf den grundsätzlich nicht vorhersehbaren Zeitpunkt der (letztinstanzlichen) Erlassung des Haftungsbescheides ankommen sollte; dies mit der Wirkung, dass bei einer Erledigung vor Bestätigung des Ausgleichs (Zwangsausgleichs) die Haftung des Geschäftsführers unausweichlich weiter bestünde, danach aber nicht mehr festgestellt werden dürfte. Es käme dabei vom Sicherungsgedanken des Abgabengläubigers durch die Haftungsbestimmungen her auch zu einer sachlich nicht begründbaren Differenzierung zu der jedenfalls in vollem Umfang gegebenen Haftung eines Geschäftsführers bei (bloßem) Konkurs des Primärschuldners.

Ab 1. Juli 2010 trat zwar die Insolvenzordnung in Kraft, die Rechtsprechung ist jedoch auch für das neu geschaffene Sanierungsverfahren zu beachten.

Das Sanierungsverfahren der Gesellschaft stand daher der Haftungsinanspruchnahme des Bf. nicht entgegen.

Durch diesen Sanierungsplan ist lediglich eine Restschuldbefreiung zur Zahlung durch die Gesellschaft als ehemalige Sanierungsschuldnerin eingetreten. Dies lässt aber die Möglichkeit des Magistrates zur Ergreifung von Haftungsmaßnahmen gegenüber dem Geschäftsführer der GmbH unberührt.

Nach Abschluss eines Sanierungsplanes ist - mangels gegenteiliger Anhaltspunkte – anzunehmen, dass der in der Sanierungsquote nicht mehr Deckung findende Teil der Abgabensforderung (80 % der ursprünglichen Sanierungsforderungen) uneinbringlich sein wird. Eine rechtskräftige Bestätigung eines Sanierungsplanes der Primärschuldnerin steht der Geltendmachung der Haftung nach den §§ 80 ff. BAO auch für die die Ausgleichsquote übersteigenden Abgabenschulden nicht entgegen (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

VwGH 24.2.2010, 2006/13/0071 (zu UFS 20.2.2006, RV/1837-W/05: Wurde eine Konkursquote nicht angerechnet, ist das im Abrechnungsbescheidverfahren geltend zu machen.

Meinungsverschiedenheiten zwischen dem Haftenden und der Abgabenbehörde über die Gebarung auf dem Abgabenkonto sind nicht im Haftungsverfahren, sondern in einem über Antrag auszulösenden Verfahren zur Erlassung eines Abrechnungsbescheides gemäß § 216 BAO auszutragen (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 28. September 2004, 2001/14/0176, siehe auch BFG vom 28.01.2016, RV/7102694/2015)

Hinsichtlich der dem Haftungsbescheid zu Grunde gelegten laut Magistrat errechneten Gleichbehandlungsquotenunterdeckungen wurde im Haftungsverfahren nur noch lediglich eine Restsanierungsplanquote von 8 % auf die der Haftung zu Grund liegenden Abgaben und Säumniszuschläge angerechnet, dazu gilt, dass allfällige Verrechnungsunstimmigkeiten nicht in einem Haftungsverfahren sondern in einem Abrechnungsbescheidverfahren nach § 116 BAO auszutragen wären.

Vertretung der Gesellschaft durch den Beschwerdeführer

Der Bf. fungiert seit 12.3.2016 als handelsrechtlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin, damit oblag ihm für die Entrichtung der im Zeitraum seiner Geschäftsführung fällig gewordenen Abgaben Sorge zu tragen.

Schuldhafte Pflichtverletzung

Gemäß § 1298 ABGB obliegt dem, der vorgibt, dass er an der Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen ohne sein Verschulden verhindert war, der Beweis.

Daraus ist abzuleiten, dass der wirksam bestellte Vertreter einer juristischen Person, der die Abgaben der juristischen Person nicht entrichtet hat, für diese Abgaben haftet, wenn sie bei der juristischen Person nicht eingebracht werden können und er nicht beweist, dass die Abgaben ohne sein Verschulden nicht entrichtet werden konnten.

Nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist jedoch nicht gefordert, weshalb auch leichte Fahrlässigkeit genügt (z. B. VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 31.10.2000, 95/15/0137). 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 § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Unterbleibt der Nachweis, kann die Behörde die uneinbringlichen Abgaben dem Vertreter zur Gänze vorschreiben (VwGH 24.02.2004, 99/14/0278). Dem Vertreter obliegt dabei kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die zB. der gebotenen rechtzeitigen Abgabentrachtung entgegenstanden (VwGH 27.10.2008, 2005/17/0259).

Da sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108), ist bei Selbstbemessungsabgaben nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146); maßgebend

ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Der Bf. wäre somit verpflichtet gewesen, die Abgabenschuldigkeiten an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe bei jeweiliger Fälligkeit am 15. des nächstfolgenden Monats zu entrichten, was unterblieben ist. Die Jahreserklärung löst keine eigene Fälligkeit einer Nachforderung aus, es war daher die Aufgliederung auf einzelne Monate als Gebotszeitraum vorzunehmen.

Wären bei jeweiliger Fälligkeit der Kommunalsteuer dem Magistrat die tatsächlichen Höhen der fälligen, nicht entrichteten Abgaben bekannt gewesen, so wäre bei deren Nichtentrichtung der verwirkte Säumniszuschlag zeitnah festgesetzt worden. Die schuldhafte Nichtentrichtung der Kommunalsteuer stellt die Anspruchsgrundlage für Säumniszuschläge dar, die wiederum ebenfalls demnach schuldhaft nicht entrichtet wurden.

Es wurde nicht vorgebracht, dass die Entrichtungsverpflichtung und Fälligkeit der Abgabenschuldigkeiten nicht bekannt gewesen wäre. Leichte Fahrlässigkeit im Umgang mit diesen abgabenrechtlichen Verpflichtungen ist für eine Haftungsinanspruchnahme ausreichend.

Gleichbehandlungsberechnung

Judikatur:

Der Vertreter 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 Abgabenbehörde im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen liquiden Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (Gleichbehandlungsgrundsatz). Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger – bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits – an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter.

Auf diesem, nicht auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. Vermag der Vertreter nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesen und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. z.B. VwGH 2.9.2009, 2007/15/0039, BFG 28.5.2015, RV/7100596/2014, a.o. Rev. zurückgewiesen).

Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung bezieht sich auch auf Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind. Eine Privilegierung von Gläubigern kann daher etwa auch in der Barzahlung von Wirtschaftsgütern (Zug-um-Zug Geschäfte) bestehen. Der vom Vertreter zu erbringende Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger hat daher ua. auch die von der Gesellschaft getätigten Zug-um-Zug-Geschäfte zu umfassen (vgl. VwGH 19.04.2006, 2003/13/0111, 18.10.2007, 2006/15/0073, 24.1.2013, 2012/16/0100, 22.12.2015, Ra 2015/16/0128). Dazu gehören beispielsweise Zahlungen für Miete (vgl. VwGH 25.1.1999, 97/17/0144), Strom (vgl. VwGH 10.9.1998, 96/15/0053) oder Sozialversicherungsbeiträge (vgl. VwGH 16.12.1998, 98/13/0203).

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.

VwGH 25.11.2009, 2008/15/0263: Mangels eines konkreten Vorbringens über die Gleichbehandlung aller Gläubiger zu den jeweiligen Fälligkeitstagen ist die belangte Behörde nicht gehalten gewesen, mittels Schätzung auf das Ausmaß der Uneinbringlichkeit zu schließen.

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 und dem Bf. eingeräumt werden muss, ab dem jeweiligen Fälligkeitstag einer Abgabe/ eines Säumniszuschlages bis zur erschwerten Einbringlichkeit, in diesem Fall Eröffnung des Sanierungsverfahrens, eine Gleichbehandlungsberechnung vorzunehmen.

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 Abgabentrückung 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).

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).

Nur der Vertreter wird in der Regel jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (vgl. beispielsweise VwGH 17.12.2009, 2009/16/0092, mwN). Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabenforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat. Der Nachweis, welchen Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt allerdings dem Vertreter. Weist er 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 allerdings zur Gänze vorgeschrieben werden (vgl. für viele VwGH 27.8.2008, 2006/15/0010, und vom 23.3.2010, 2007/13/0137).

VwGH 23.4.2021, Ra 2020/13/0108

Die qualifizierte Mitwirkungspflicht des Geschäftsführers bedeutet nicht, dass die Behörde von jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre; entspricht der Geschäftsführer nämlich seiner Obliegenheit, das Nötige an Behauptung und Beweisanbot zu seiner Entlastung darzutun, dann liegt es an der Behörde, erforderlichenfalls Präzisierungen und Beweise vom Geschäftsführer abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die von ihm angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (vgl. neuerlich VwGH 13.4.2005, 2001/13/0220, mwN).

Die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten endet nicht mit dem Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, sondern erst mit ihrer Abstattung (VwGH 24.1.2013, 2012/16/0100).

Darlehen als Teil der Mittel, die für eine Gleichbehandlungsberechnung zu berücksichtigen sind:

Judikatur:

VwGH 23.4.2021, Ra 2020/13/0108:

Hat der Geschäftsführer aber tatsächlich Kredite aufgenommen oder in anderer Weise Mittel beschafft, so unterliegen die damit gewonnenen Mittel (unabhängig davon, ob diese formal in den Rechenkreis des Abgabepflichtigen aufgenommen werden) der Verpflichtung zur Gleichbehandlung. Auch wenn durch diesen Gläubigerwechsel insgesamt die spätere Insolvenzmasse nicht verringert wird und diese Handlung - unter Umständen - anfechtungsfest ist, ist der Abgabengläubiger benachteiligt, wenn diese Mittel nicht auch anteilig zur Begleichung seiner Forderungen verwendet werden. Dies gilt auch dann, wenn Mittel vom Dritten ausschließlich zur Befriedigung konkret bezifferter Forderungen von konkret genannten Gläubigern gewährt werden und die Zahlung unmittelbar an diese Gläubiger erfolgt. Diese Befriedigung ist zwar anfechtungsfest, weil der Vorgang für die Masse (insgesamt) nicht nachteilig ist (vgl. OGH 8.8.2012, 3 Ob 79/12g). Soweit diese Mittelgewährung und Zahlung aber (auch) vom Vertreter veranlasst wurde (von ihm zu beeinflussen war), liegt dennoch eine von ihm zu verantwortende Ungleichbehandlung des Abgabengläubigers vor, wenn dieser - anders als der befriedigte Gläubiger - keine anteilige Zahlung erhalten hat (vgl. auch BFH 12.7.1983, VII B 19/83).

Erfolgt die Zahlung eines Dritten an einen Gläubiger des Abgabepflichtigen auf Anweisung durch den Vertreter des Abgabepflichtigen nicht in Erfüllung einer Verbindlichkeit des Dritten gegenüber dem Abgabepflichtigen, sondern "auf Kredit" (wird also zur Erfüllung der Verbindlichkeit des Abgabepflichtigen gegenüber einem Gläubiger eine Verbindlichkeit des Abgabepflichtigen gegenüber diesem Dritten begründet; "Gläubigerwechsel"), so ist zu beachten, dass den Geschäftsführer zwar lediglich die Pflicht trifft, für die Abgabentrachtung aus den vorhandenen Mitteln der Gesellschaft zu sorgen (und die Mittel insbesondere nicht zur bevorzugten Befriedigung anderer Gesellschaftsschulden zu verwenden). Es kann dem Vertreter nicht zum Vorwurf gemacht werden, dass er es unterlassen hat, zur Entrichtung fälliger Abgaben Kredite aufzunehmen (vgl. VwGH 26.6.2007, 2004/13/0032; vgl. hingegen deutscher BFH 11.11.2015, VII B 57/15, Rz 8: Entscheidend ist, ob Mittel zur Begleichung der Steuerschulden verfügbar sind bzw. beschafft werden können). Hat der Geschäftsführer aber tatsächlich Kredite aufgenommen oder in anderer Weise Mittel beschafft, so unterliegen die damit gewonnenen Mittel (unabhängig davon, ob diese formal in den Rechenkreis des Abgabepflichtigen aufgenommen werden) der Verpflichtung zur Gleichbehandlung. Auch wenn durch diesen Gläubigerwechsel insgesamt die spätere Insolvenzmasse nicht verringert wird

und diese Handlung - unter Umständen - anfechtungsfest ist, ist der Abgabengläubiger benachteiligt, wenn diese Mittel nicht auch anteilig zur Begleichung seiner Forderungen verwendet werden. Dies gilt auch dann, wenn Mittel vom Dritten ausschließlich zur Befriedigung konkret bezifferter Forderungen von konkret genannten Gläubigern gewährt werden und die Zahlung unmittelbar an diese Gläubiger erfolgt. Diese Befriedigung ist zwar anfechtungsfest, weil der Vorgang für die Masse (insgesamt) nicht nachteilig ist (vgl. OGH 8.8.2012, 3 Ob 79/12g). Soweit diese Mittelgewährung und Zahlung aber (auch) vom Vertreter veranlasst wurde (von ihm zu beeinflussen war), liegt dennoch eine von ihm zu verantwortende Ungleichbehandlung des Abgabengläubigers vor, wenn dieser - anders als der befriedigte Gläubiger - keine anteilige Zahlung erhalten hat (vgl. auch BFH 12.7.1983, VII B 19/83).

Zum Sachverhalt:

Die Primärschuldnerin hat vier Darlehensverträge abgeschlossen:

2.4.2021 Darlehen der ***9*** € 25.121,87 zum Erwerb des Patentportfolios der ***10***, unterfertigt von beiden Geschäftsführern und ***11***

15.6.2021 Darlehen von ***11*** € 125.000,00 zum Kauf von Rohrdruckern der ***13***, unterfertigt von beiden Geschäftsführern und ***11***

15.6.2022 Darlehen der ***14*** € 100.000,00 zur Rückzahlung des Covid 19 Kredits in englischer Sprache, unterfertigt von ***11*** und den beiden Geschäftsführern.

Das Darlehen soll in Raten von € 25.000,00 bezahlt werden.

13.12.2022 Darlehen der ***14*** € 100.000,00 zur Rückzahlung des Covid 19 Kredits in englischer Sprache, unterfertigt von ***11*** und den beiden Geschäftsführern.

Das Darlehen soll in Raten von € 25.000,00 bezahlt werden.

Beide Darlehen sollen vor dem 31.12.2024 bezahlt werden.

2 ist seit 12.3.2016 Gesellschafter der ***1*** mit € 3.500,00

23 ist seit 12.3.2016 Gesellschafter der ***1*** mit € 3.500,00

Weitere Gesellschafter sind/waren:

19 12.3.2016 bis 29.3.2022

20 12.3.2016 bis 17.8.2021

21 seit 12.3.2016

22 seit 14.12.2019 bis 9.3.2021

11 seit 17.8.2021 bis 6.6.2023

24 29.3.2022 bis 6.6.2023

25 seit 6.6.2023

26 seit 6.6.2023

Es liegen keine Kontoauszüge zu Eingängen der Darlehen auf einem Firmenkonto vor.

Zur Aufforderung eine Gleichbehandlungsberechnung zu machen, wurden seitens des Beschwerdeführers für die Monate 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12/2020, 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12/2021, 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12/2022 Tabellen zu Aufstellungen der einzelnen Gläubiger und den Verbindlichkeiten jeweils zum 15. des betroffenen Monats, neu entstandenen Verbindlichkeiten zwischen dem 15. des betroffenen Monats und dem 15. des nächstfolgenden Monats, Zahlungen von Verbindlichkeiten in dem Zeitraum zwischen dem 15. des betroffenen Monats und dem 15. des nächstfolgenden Monats und Stand der Verbindlichkeiten zum 15. des nächstfolgenden Monats vorgelegt.

Am Ende der Monatsaufstellungen sind Bankguthaben und Kassabestand angegeben.

Im Monat Mai 2021 wurde das Gesellschafterdarlehen der ***9*** in der Aufstellung als Verbindlichkeit ausgewiesen.

Im Juli 2021 sind unter Verbindlichkeiten Gesellschafterdarlehen von € 150.121,87 ausgewiesen, wobei € 25.121,87 bereits wiederum zurückgezahlt wurden und somit ein Darlehen von € 125.000,00 bestand.

In den Monaten August 2021 bis Dezember 2021 sind unter Verbindlichkeiten Gesellschafterdarlehen von € 125.000,00 ausgewiesen.

Im Jänner 2022 kommen zum Darlehensbetrag von 125.000,00 € 20.000,00 neu dazu, dies ohne Angabe eines Darlehensgebers und ohne Vorlage eines Darlehensvertrages.

In den Monaten Februar 2022 bis Mai 2022 sind unter Verbindlichkeiten Gesellschafterdarlehen von € 145.000,00 ausgewiesen.

Im Juni 2022 kommen zu den Gesellschafterdarlehen von € 145.000,00 noch € 25.000,00 hinzu.

Im Juli 2022 kommen zu den Gesellschafterdarlehen von € 170.000,00 noch € 25.000,00 hinzu.

Im August 2022 sind unter Verbindlichkeiten Gesellschafterdarlehen von € 195.000,00 ausgewiesen.

Im September 2022 kommen zu den Gesellschafterdarlehen von € 195.000,00 noch € 25.000,00 hinzu.

Im Oktober 2022 kommen zu den Gesellschafterdarlehen von € 220.000,00 noch € 25.000,00 hinzu.

Im November 2022 kommen zu den Gesellschafterdarlehen von € 245.000,00 noch € 25.000,00 hinzu.

Beweiswürdigung:

Firmenbuchauszug S 10 des Behördenaktes und vorliegende Darlehensverträge S 242, 243, 248, 249 des Behördenaktes

Bewertung

Die Darlehen stellen ab dem Zeitpunkt ihres Einganges auf dem Bankkonto der Primärschuldnerin liquide Mittel dar, die im Rahmen einer Gleichbehandlung der Gläubiger auch anteilig für die Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten verwendet hätten werden müssen.

Der Haftende hat als Geschäftsführer die Darlehensverträge mitunterfertigt, deren Inhalt wurde somit von ihm angenommen, obwohl es seine Aufgabe gewesen wäre für eine entsprechende Gleichbehandlung aller Gläubiger Sorge zu tragen. Er war nach der Judikatur des VwGH verpflichtet und auch diese Mittel in die Gleichbehandlungsberechnung aufzunehmen.

Eine Liquiditätsaufstellung hat für den jeweils 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.

Eine Quotenberechnung durch den Haftenden liegt nicht vor.

Die Quotenberechnungen wurden durch den Magistrat gemacht.

Sachverhalt:

Die Quotenberechnung erfolgte an Hand der offenen Abgabenschuldigkeiten und den vom Haftenden zur Verfügung gestellten monatlichen Aufstellungen (S 84 bis 203 des Behördenaktes).

In die Quotenberechnung für die Dienstgeberabgabe ist die Behörde im Haftungsbescheid nicht mit November 2020 eingestiegen, sondern hat einen Gesamtabgabenbetrag von € 750,64 für die Monate November 2020 bis August 2021 mit einer Fälligkeit 30.9.2021 zu einer Quotenberechnung herangezogen.

Laut den vorliegenden Dienstgeberabgabeerklärungen sind folgende Zahllasten angefallen:

Dienstgeberabgabe	Betrag
-------------------	--------

11/2020	114,00
---------	--------

12/2020	72,00
---------	-------

1/2021	90,00
--------	-------

2/2021	72,00
--------	-------

3/2021	72,00
--------	-------

4/2021	72,00
--------	-------

5/2021	96,00
--------	-------

6/2021	72,00
--------	-------

7/2021	72,00
--------	-------

8/2021	90,00
--------	-------

Summe: € 822,00

Der Magistrat hat den Bf. noch zur Gleichbehandlungsberechnung mit genau diesen Beträgen aufgefordert.

Mit Schreiben vom 7. Mai 2024 wurde dem Bf. eine Quotenberechnung übermittelt, in der der Rückstand an Dienstgeberabgabe für 11/2020 mit 101,98 angegeben wird und im Haftungsbescheid wurde letztlich der Rückstand mit € 42,64 angegeben.

Der Fälligkeitstag für alle offenen Dienstgeberbeiträge der Monate 11/2020 bis 8/2021 ergibt sich aus der Stundung bis 30.9.2021.

Bewertung:

Die Gleichbehandlungsberechnung war für die Dienstgeberabgabe November 2020 bis August 2021 erst mit 30.9.2021 vorzunehmen. Hinsichtlich der Kommunalsteuern und der weiteren Dienstgeberabgaben jeweils mit deren Fälligkeitstagen.

Gleichbehandlungsberechnung zu den Säumniszuschlägen

Sachverhalt:

Die Säumniszuschläge haben mangels Bescheiderlassung keinen gesetzlichen Fälligkeitstag. Zur Erstellung einer Gleichbehandlungsberechnung wurden dem Haftenden auch keine Fälligkeitstage genannt, zu denen er eine Quotenberechnung hätte machen sollen.

Der Magistrat ist bei seiner Berechnung davon ausgegangen, dass die Säumniszuschläge mit der nicht entrichteten Abgabe fällig waren.

Bewertung:

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.

Z 3 abweichend von § 217 Abs. 10 erster Satz sind Säumniszuschläge, die den Betrag von fünf Euro nicht erreichen, nicht festzusetzen.

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

Säumniszuschläge sind Nebenansprüche. Sie sind grundsätzlich mit Bescheid festzusetzen. Es ist jedoch auch eine erstmalige Geltendmachung eines Abgabeananspruches im Haftungsbescheidverfahren zulässig.

Eine Haftungsinanspruchnahme ist mittels Haftungsbescheid gemäß § 224 BAO geltend zu machen und die Säumniszuschläge sind nach Zeiträumen gesondert im Haftungsbescheid auszuweisen.

Hätte der Magistrat unmittelbar nach Fälligkeit der jeweiligen Kommunalsteuer gewusst, dass sie zu niedrig entrichtet wurde, wäre - sobald die Grenze für eine Festsetzungsmöglichkeit überschritten gewesen wäre (sie betragen mehr als 5 €) - eine Festsetzung möglich gewesen und wäre mit Zustellung eines Festsetzungsbescheides der Säumniszuschlag fällig geworden.

Umgesetzt auf die Kommunalsteuer 1/2022 wäre bei deren Fälligkeit am 15.2.2022 wohl erst mit März 2022 eine Fälligkeit eines Säumniszuschlages eingetreten.

Die Quotenberechnung des Magistrates beruht auf der irrigen Annahme, dass die Säumniszuschläge den fiktiven Fälligkeitstag mit der nicht entrichteten Abgabe teilen.

Es wird daher von fiktiven Fälligkeitstagen zum 15. des nächstfolgenden Monats ausgehend eine Neuberechnung von Quoten wegen Ungleichbehandlung des Magistrates vorgenommen.

Zeitraum	Fiktive Fälligkeit	Gesamtverbindlichkeit Ohne Abgaben	Zahlungen Ohne Abgaben	Quote	SZ	Anteilige Quote Sz
1/22	15.3.22	527.468,17	115.131,87	21,83	16,66	3,64
2/22	15.4.22	518.580,01	141.601,71	27,31	27,05	7,39
3/22	15.5.22	481.538,42	38.031,51	7,90	38,81	3,07
4/22	15.6.22	507.057,03	88.964,23	17,55	58,27	10,23
5/22	15.7.22	570.306,57	129.061,51	22,63	67,43	15,26
6/22	15.8.22	535.040,86	51.524,73	9,63	95,67	9,21
7/22	15.9.22	552.885,63	76.196,17	13,78	111,23	15,33
8/22	15.10.22	564.829,62	72.154,92	12,77	120,21	15,35
9/22	15.11.22	586.855,18	91.097,96	15,52	129,16	20,05

10/22	15.12.22	586.954,95	64.839,47	11,05	133,03	14,70
11/22	15.1.23	Keine Daten vorhanden				

Summe: € 114,23 ohne SZ zur Kommunalsteuer 11/2022

Diese Neuberechnung zeigt, dass der Magistrat zwar bei den Kommunalsteuern den jeweils im Rahmen einer Quotenberechnung verbliebenen offenen Betrag aus Vormonaten weitergerechnet hat, da die Entrichtungsverpflichtung eben bis zu einer Abstattung verbleibt, dies jedoch beim Säumniszuschlag unterblieben ist.

Es gelten jedoch die bereits bei der Rundungsdifferenz zur Kommunalsteuer getätigten Ausführungen, dass es im Rahmen dieses Haftungsbeschwerdeverfahrens dem BFG verwehrt ist, eine Richtigstellung vorzunehmen, weil dies eine unzulässige erstmalige Geltendmachung wäre.

Zu einer Gleichbehandlung des SZ zur Kommunalsteuer 11/2022 wurden beim Haftenden keine Unterlagen für einen Fälligkeitstag 15.3.2023 abverlangt. Geht man davon aus, dass die Behörde erst mit Nichtentrichtung am 15.1.2023 einen Handlungsbedarf zur Festsetzung eines Säumniszuschlages erkennen konnte, ist in dubio nicht davon auszugehen, dass ein Bescheid bereits vor Eröffnung des Sanierungsverfahrens hätte zugehen können und die Fälligkeit des Säumniszuschlages vor Eröffnung des Sanierungsverfahrens eintreten hätte können. Ein angenommener Fälligkeitstag 15.3.2023 liegt nach der Eröffnung des Sanierungsverfahrens.

Zum SZ 11/2022 wurde somit mit teilweiser Stattgabe vorgegangen, dies ermöglicht jedoch eine, wenn auch nur geringe Anhebung der Haftungsinanspruchnahme für einen SZ 10/2022 vorzunehmen, weil damit ebenfalls der Gesamtbetrag der Haftungsinanspruchnahme nicht erhöht wird (reine Verschiebung).

Wird bereits mit reduzierten Beträgen in einen Haftungsbescheid eingestiegen und ein Gleichbehandlungsberechnungsverfahren der Haftungsinanspruchnahme schon vorgelagert, ist eine Richtigstellung durch das BFG nicht mehr möglich. Es bleibt somit bei der Haftungsinanspruchnahme von nur € 40,89 an Säumniszuschlägen. Mangels Anmeldung im Sanierungsverfahren war auch keine Sanierungsplanquote anzurechnen.

Infolge der schuldhaften Pflichtverletzungen durch den Bf. konnte die Behörde 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 "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 weitere Geschäftsführer ***27*** wurde ebenfalls zur Haftung herangezogen.

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.

Es gibt eine Rechtsprechung des VwGH zu einer schuldhaften Pflichtverletzung bei Nichtentrichtung einer bescheidmäßig festzusetzenden Körperschaftsteuer, deren Abgabenanspruch ebenfalls erstmalig mit Haftungsbescheid geltend gemacht wurde, dieses Erkenntnis ist auch auf bescheidmäßig festzusetzende Säumniszuschläge bei erstmaliger Geltendmachung mit Haftungsinanspruchnahme anzuwenden. (VwGH 17.1.2024, Ro 2021/13/0019)

Eine ordentliche Revision war somit nicht zuzulassen.

Wien, am 20. Mai 2025