

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., A-1, vertreten durch Rechtsanwalt Mag. Clemens Richter, Esteplatz 4/13, 1030 Wien, und Beste & Partner Steuerberatung GmbH, Perlhofgasse 2/2/8, 2372 Gießhübl, über die Beschwerde vom 23. Oktober 2024 gegen den Bescheid des Magistrats der Stadt Wien Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 20. September 2024, N-1, betreffend Haftung gemäß §§ 6a KommStG und WDGAG, zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und die Haftung auf nachstehende Abgaben im Gesamtbetrag von € 106.456,03 (anstatt € 122.786,86) herabgesetzt. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Kommunalsteuer	01/2017	60,94
Kommunalsteuer	02/2017	60,94
Kommunalsteuer	03/2017	60,94
Kommunalsteuer	04/2017	60,94
Kommunalsteuer	05/2017	60,94
Kommunalsteuer	06/2017	60,94
Kommunalsteuer	07/2017	60,94
Kommunalsteuer	08/2017	60,94
Kommunalsteuer	09/2017	60,94
Kommunalsteuer	10/2017	60,94
Kommunalsteuer	11/2017	60,94
Kommunalsteuer	12/2017	60,94

Kommunalsteuer	01/2019	752,39
Kommunalsteuer	02/2019	752,39
Kommunalsteuer	03/2019	752,39
Kommunalsteuer	04/2019	752,39
Kommunalsteuer	05/2019	752,39
Kommunalsteuer	06/2019	752,39
Kommunalsteuer	07/2019	752,39
Kommunalsteuer	08/2019	752,39
Kommunalsteuer	09/2019	752,39
Kommunalsteuer	10/2019	752,38
Kommunalsteuer	11/2019	752,38
Kommunalsteuer	12/2019	752,38
Kommunalsteuer	01/2020	3.326,41
Kommunalsteuer	02/2020	3.326,41
Kommunalsteuer	03/2020	3.326,41
Kommunalsteuer	04/2020	3.326,41
Kommunalsteuer	05/2020	3.326,41
Kommunalsteuer	06/2020	3.326,41
Kommunalsteuer	07/2020	3.326,41
Kommunalsteuer	08/2020	3.326,41
Kommunalsteuer	09/2020	3.326,40
Kommunalsteuer	10/2020	3.326,40
Kommunalsteuer	11/2020	3.326,40
Kommunalsteuer	12/2020	3.326,40
Kommunalsteuer	01/2021	2.477,65
Kommunalsteuer	02/2021	2.477,65
Kommunalsteuer	03/2021	2.477,65
Kommunalsteuer	04/2021	2.477,65

Kommunalsteuer	05/2021	2.477,65
Kommunalsteuer	06/2021	2.477,65
Kommunalsteuer	07/2021	2.477,65
Kommunalsteuer	08/2021	2.477,64
Kommunalsteuer	09/2021	2.477,64
Kommunalsteuer	10/2021	2.477,64
Kommunalsteuer	11/2021	2.477,64
Kommunalsteuer	12/2021	2.477,64
Kommunalsteuer	01/2022	665,23
Kommunalsteuer	02/2022	665,23
Kommunalsteuer	03/2022	665,23
Kommunalsteuer	04/2022	665,23
Kommunalsteuer	05/2022	665,23
Kommunalsteuer	06/2022	665,23
Kommunalsteuer	07/2022	665,23
Kommunalsteuer	08/2022	665,23
Kommunalsteuer	09/2022	665,22
Kommunalsteuer	10/2022	665,22
Kommunalsteuer	11/2022	665,22
Kommunalsteuer	12/2022	665,22
Kommunalsteuer	01/2023	2.623,38
Kommunalsteuer	02/2023	2.623,38
Kommunalsteuer	03/2023	2.623,38
Kommunalsteuer	04/2023	2.623,38
Kommunalsteuer	05/2023	2.623,37
Kommunalsteuer	06/2023	2.623,37
Dienstgeberabgabe	01/2019	20,81
Dienstgeberabgabe	02/2019	20,81

Dienstgeberabgabe	03/2019	20,81
Dienstgeberabgabe	04/2019	20,81
Dienstgeberabgabe	05/2019	20,81
Dienstgeberabgabe	06/2019	20,81
Dienstgeberabgabe	07/2019	20,81
Dienstgeberabgabe	08/2019	20,81
Dienstgeberabgabe	09/2019	20,81
Dienstgeberabgabe	10/2019	20,81
Dienstgeberabgabe	11/2019	20,81
Dienstgeberabgabe	12/2019	19,07
Dienstgeberabgabe	01/2020	78,03
Dienstgeberabgabe	02/2020	78,03
Dienstgeberabgabe	03/2020	78,03
Dienstgeberabgabe	04/2020	78,03
Dienstgeberabgabe	05/2020	78,03
Dienstgeberabgabe	06/2020	78,03
Dienstgeberabgabe	07/2020	78,03
Dienstgeberabgabe	08/2020	78,03
Dienstgeberabgabe	09/2020	78,03
Dienstgeberabgabe	10/2020	79,76
Dienstgeberabgabe	11/2020	79,76
Dienstgeberabgabe	12/2020	79,76
Dienstgeberabgabe	01/2021	67,63
Dienstgeberabgabe	02/2021	67,63
Dienstgeberabgabe	03/2021	67,63
Dienstgeberabgabe	04/2021	67,63
Dienstgeberabgabe	05/2021	67,63
Dienstgeberabgabe	06/2021	67,63

Dienstgeberabgabe	07/2021	67,63
Dienstgeberabgabe	08/2021	67,63
Dienstgeberabgabe	09/2021	65,89
Dienstgeberabgabe	10/2021	65,89
Dienstgeberabgabe	11/2021	65,89
Dienstgeberabgabe	12/2021	65,89
Dienstgeberabgabe	01/2022	20,81
Dienstgeberabgabe	02/2022	20,81
Dienstgeberabgabe	03/2022	20,81
Dienstgeberabgabe	04/2022	20,81
Dienstgeberabgabe	05/2022	20,81
Dienstgeberabgabe	06/2022	20,81
Dienstgeberabgabe	07/2022	20,81
Dienstgeberabgabe	08/2022	20,81
Dienstgeberabgabe	09/2022	20,81
Dienstgeberabgabe	10/2022	19,07
Dienstgeberabgabe	11/2022	19,07
Dienstgeberabgabe	12/2022	19,07
Dienstgeberabgabe	01/2023	58,96
Dienstgeberabgabe	02/2023	58,96
Dienstgeberabgabe	03/2023	58,96
Dienstgeberabgabe	04/2023	58,96
Dienstgeberabgabe	05/2023	58,96
Dienstgeberabgabe	06/2023	58,96
Dienstgeberabgabe	07/2023	58,96
Säumniszuschlag	2019	180,57
Säumniszuschlag	2019	4,96
Säumniszuschlag	2022	159,66

Säumniszuschlag	2022	4,89
Säumniszuschlag	2023	314,81
Säumniszuschlag	2023	8,25

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Bescheid vom 20.09.2024 des Magistrates der Stadt Wien MA 6 wurde der Beschwerdeführer (Bf.) gemäß §§ 6a Abs. 1 KommStG und DGAG iVm § 80 BAO als Haftungspflichtiger der G-1 für nachstehende Abgaben in der Höhe von € 122.786,86 zur Haftung herangezogen:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>
Kommunalsteuer	2017	843,48
Kommunalsteuer	2019	10.413,69
Säumniszuschlag	2019	208,27
Kommunalsteuer	2020	46.040,36
Kommunalsteuer	2021	34.292,71
Kommunalsteuer	2022	9.207,32
Säumniszuschlag	2022	184,15
Kommunalsteuer	01-06/2023	18.154,90
Säumniszuschlag	01-06/2023	363,10
Dienstgeberabgabe	2019	286,00
Säumniszuschlag	2019	5,72
Dienstgeberabgabe	2020	1.086,00
Dienstgeberabgabe	2021	928,00
Dienstgeberabgabe	2022	282,00

Säumniszuschlag	2022	5,64
Dienstgeberabgabe	01-07/2023	476,00
Säumniszuschlag	01-07/2023	9,52

Gemäß § 6a Abs. 1 KommStG hafteten die in den §§ 80ff 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 könne, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Gemäß § 6a Abs. 1 DGAG hafteten die in den §§ 80ff 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 könne, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens. § 9 Abs. 2 BAO gelte sinngemäß.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO hätten die zur Vertretung juristischer Personen Berufenen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen oblägen, und insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalteten, entrichtet würden.

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom D-1 sei über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Konkursverfahren eröffnet worden. Die bereits vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung sei durch die Eröffnung des Konkursverfahrens jedenfalls erfüllt.

In der Stellungnahme vom 17.09.2024 werde im Wesentlichen auf die finanzielle Lage des Unternehmens hingewiesen und die fehlende Liquidität trotz Finanzierungszusagen, die dazu geführt hätten, dass die Abgaben nicht mehr entrichtet hätten werden können.

Dazu werde Folgendes festgestellt:

Der Bf. habe zwar die Löhne und Gehälter in den Jahren 2017 bis 2022 vollständig entrichtet, aber nicht oder nur teilweise die Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für über vier Jahre. Das Argument von Liquiditätsengpässen könne für ein bis maximal drei Monate vorgebracht werden, nicht jedoch eine langjährige Nichtzahlung bzw. geringe Zahlung von Abgaben über mehr als vier Jahre.

Der Bf. sei seit D-2 im Firmenbuch als Geschäftsführer der angeführten Gesellschaft eingetragen und habe weder die Bezahlung veranlasst noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen.

Durch die fehlenden Zahlungen der Abgaben bei gleichzeitiger Bezahlung der Löhne und Gehälter liege eine Gläubigergleichbehandlung vor, die eine schuldhaft Pflichtenverletzung der Geschäftsführungsfunktion darstelle.

Er habe somit die ihm als Geschäftsführer der GmbH auferlegten Pflichten verletzt und sei daher für den Rückstand haftbar, da dieser bei der Gesellschaft nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne.

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

Der Rückstand resultiere aus den selbst bekanntgegebenen, aber nicht vollständig entrichteten Jahreserklärungen an Kommunalsteuer 2017, 2019-2022 sowie Dienstgeberabgabe 2019 bis 2022 und den Festsetzungsbescheiden vom 18.07.2024 für das Jahr 2023 (siehe Beilagen).

---//---

In der dagegen am 23.10.2024 rechtzeitig eingebrachten Beschwerde brachte der Bf. vor:

1. Kein schuldhafter Verstoß gegen Gläubigergleichbehandlungsprinzip - Frist zur Vorlage der Berechnung der fiktiven Quote bei Gläubigergleichbehandlung

Der Bf. sei Geschäftsführer eines typischen Start-Up-Unternehmens gewesen, dessen Existenz letztlich davon abhängig gewesen sei, dass die von den Eigentümern/Investoren zugesagten Finanzierungen für den operativen Betrieb und die Entwicklung erfolgten.

Seit dem Ausbruch der CORONA - Pandemie habe die (Primär-) Schuldnerin überhaupt keine Umsätze getätigt, sondern sei ab diesem Zeitpunkt zur Gänze von Zahlungen/Zuwendungen durch Investoren abhängig gewesen, die zweckgebunden verwendet hätten werden müssen.

Habe der Vertretene überhaupt keine eigenen liquiden Mittel zur Verfügung, so verletze der Vertreter keine abgabenrechtliche Pflicht (vgl. VwGH 2000/16/0601, VwSlg 7566 F/2000). Würden mangels Vorhandenseins irgendwelcher Gesellschaftsmittel keinerlei Zahlungen der Gesellschaft an wen immer geleistet, liege kein Verstoß gegen das Gleichbehandlungsgebot vor (vgl. VwGH 2002/13/0218). Wie ausgeführt, seien stets nur von Gesellschafterseite, also von Dritter Seite Mittel für den operativen Geschäftsbetrieb zweckgebunden zur Verfügung gestellt worden. Die Gesellschaft selbst habe hingegen über keine Einnahmen verfügt.

Eine solche Konstellation - keine Umsätze und ausschließlich Zahlungen aus Mitteln von Dritter Seite - entspreche haftungstechnisch jener Situation, bei der mangels eigener Gesellschaftsmittel keinerlei Zahlungen geleistet würden.

Der Bf. habe jedenfalls nicht schuldhaft das Gläubigergleichbehandlungsprinzip verletzt.

Der Vertreter werde den Nachweis der fehlenden Benachteiligung bzw. den haftungsbefreienden Nachweis der (fiktiven) Quote bei Gläubigergleichbehandlung erbringen.

Der Haftungsbescheid umfasse mit dem Betrag von EURO 80.333,07 die Kommunalsteuer für die Jahre 2020 und 2021, also den Zeitraum, der auf die CORONA Pandemie entfalle. Für diesen Zeitraum seien mit dem Finanzamt gem. § 323e BAO entsprechende Ratenzahlungsmodelle vereinbart worden, gleichsam mit der ÖGK. Mit der Stadt Wien sei faktisch eine Stundung erzielt worden, zumal bis zur Konkurseröffnung weder Mahnungen noch irgendwelche Zahlungsaufforderungen erfolgt seien. Auch in der Folge seien weitere Ratenzahlungen vereinbart worden. Es sei demnach die Gläubigergleichbehandlung eingehalten worden. Im Jahr 2022 seien insgesamt EURO 67.024,46 an Kommunalsteuer entrichtet worden, im Jahr 2023 bis zur Insolvenzeröffnung EURO 18.395,58.

Selbst wenn man daher eine formelle Ungleichbehandlung unterstelle, führe die Berechnung der fiktiven Quote bei Gläubigergleichbehandlung zu einem Entfall der Haftung bzw. zumindest einer maßgeblichen Reduzierung.

Im Hinblick auf das noch anhängige Konkursverfahren sei die Beschaffung der dafür erforderlichen Unterlagen über den Steuerberater der Gesellschaft erschwert und benötigt der Bf. dafür noch Zeit, um die entsprechenden Berechnungen und Nachweise zu erbringen.

Es werde beantragt, dass der Bf. den Nachweis der fehlenden Benachteiligung der Stadt Wien bzw. den Nachweis der fiktiven Quote bei Gläubigergleichbehandlung erbringen dürfe. Auf Grund der umfangreichen Daten und Berechnungen werde ersucht, die entsprechenden Berechnungen und Nachweise bis spätestens 16.12.2024 zu erbringen.

Nachstehend erfolge eine Beschreibung des Unternehmens. Aus all dem werde ersichtlich, dass der Bf. bis unmittelbar vor Konkurseröffnung und selbst noch in der ersten Phase des Insolvenzverfahrens aufgrund ausdrücklicher und unmissverständlicher Zahlungsversprechen darauf vertrauen habe dürfen, dass sämtliche offenen Verbindlichkeiten durch Gesellschafterseite abgedeckt würden.

Den Bf. treffe daher kein Verschulden an der unterbliebenen Abfuhr der gegenständlichen Abgaben, weshalb die Voraussetzungen für eine Haftung nicht gegeben seien.

2. Darstellung des Unternehmens

Die Gesellschaft habe ursprünglich ein Online-Videoportal für Spieler von Videogames betrieben und professionellen Turnierorganisatoren sowie Spielern diverse Software-Applikationen angeboten, damit die Spiele live im Internet übertragen („gestreamt“) hätten werden können.

Ähnlich wie bei Sportveranstaltungen gebe es auch bei Video-Games Turniere, bei denen hohe Preisgelder gewonnen werden könnten. Dementsprechend hoch sei das Interesse der Community, solche Turniere live mitverfolgen zu können. Dadurch generiere das Streaming einen Werbewert. Der Dienst lasse sich zB mit der Übertragung von Tennisturnieren oder anderen Sportevents im Fernsehen vergleichen, dies mit dem Unterschied, dass es sich bei den von der Gesellschaft gestreamten Turnieren um sogenannten E-Sport handle.

Internet-User hätten ihre Teams und Spieler über das Service des Unternehmens live mitverfolgen können. International renommierte Spielehersteller und Turnier Organisatoren hatten die Firma als Partner für das Streaming ihrer Spiele ausgewählt. Dies aufgrund der ausgereiften und stabilen Technologie, mit der sie gearbeitet habe.

Mitte 2016 sei einer der größten Mitbewerber (G-2) auf die gegenständliche GmbH aufmerksam geworden, kurz darauf erhielt diese ein Angebot zur Übernahme durch die G-2 S.A. Kurz nach dem „Closing/Exit“ im Oktober 2016 hätten die beiden Projekte mit der Idee fusioniert, beide Streaming-Plattformen in einem gemeinsamen Projekt zusammenzuführen. Das Unternehmen des Bf. habe hierzu zu diesem Zweck ihr Know-how und alle vorhandenen technischen Ressourcen zur Verfügung gestellt, um im 2. Quartal 2017 die gemeinsame Plattform „G-3“ zu präsentieren. Leider sei es bald zu Problemen mit dem zugestimmten Funding seitens der neuen Eigentümer gekommen. Dies habe es schwierig bzw. unmöglich gemacht, die neue Plattform am Laufen zu halten bzw. weiterzuentwickeln. Um Kosten und Ressourcen zu sparen, habe man entschieden, das Projekt „G-3“ einzustellen und an einem neuen Projekt zu arbeiten bzw. einen neuen Markt im Streaming Business zu erschließen.

Die GmbH präsentierte dem Eigentümer einige Ideen für eine Echtzeit Streaming App. Unter anderem eine Live Betting App, in der man auf Echtzeit-Geschehnisse bei Sportereignissen wetten/tippen könne. Nach einer weiteren kurzfristigen Zusage zur Finanzierung (Mitte/Ende 2019) eines funktionierenden Prototyps sei zeitnah eine erste Version der sogenannten Live Betting App vorgestellt worden. Anfang 2020 habe man mit einem amerikanischen Content Partner einige erfolgreiche Live-Tests im Bereich College Basketball abschließen können, bis dann im März 2020 alle Sportveranstaltungen wegen Covid eingestellt worden seien.

Geschäftsmodell:

Allgemeines:

Das Businessmodell der Gesellschaft habe stets auf dem Lukrieren von Einnahmen durch Werbeschaltungen und sogenannten „Channel Subscriptions“ basiert. Durch Schaltungen von sogenannten Pre-Rolls und Mid-Rolls auf dem gestreamten Content hätten Werbeeinnahmen erzielt werden können. Fans von Content Produzenten hätten außerdem Channels unterstützen können, indem sie eine Subscription-Fee bezahlt hätten, die dann zum Teil dem Streamer und zum Teil der GmbH zugutegekommen sei.

Im Jahr 2015 habe das Unternehmen damit Umsätze in der Höhe von fast € 600.000 lukrieren können. Im Jahr der Übernahme durch G-2 S.A. hätten sich die Umsätze auf circa EUR 430.000 belaufen. Nach dem Verkauf und dem Schließen der Plattform habe es keine Einnahmen mehr gegeben. Durch verschiedene Pivots und Änderungen des Geschäftsmodells (b2b service für Echtzeit Streaming Apps) seien wieder Einnahmen kalkuliert worden, die sich aber aufgrund des unzureichenden Fundings und der dadurch bedingten Nicht-Inbetriebnahme der neuen Produkte nicht materialisieren hätten können.

Entwicklung des Geschäftsmodells:

Nach der Gründung im Jahr 2013 sei schnell ersichtlich gewesen, dass potentielle Nutzer mit der angebotenen Streaming Qualität und dem Umfang an Funktionalitäten wie Chat, Moderations- und Abstimmungsmöglichkeiten sehr zufrieden gewesen seien. Die Nutzerzahl sei innerhalb von drei Jahren sukzessive auf ca. 10 Mio. monatliche User angewachsen. Ab 2014 seien dadurch auch erste größere Werbeumsätze generiert worden.

Damals sei die Gesellschaft vor der Herausforderung gestanden, dass zwar durch die höhere Nutzerzahl der Werbewert erhöht worden sei, gleichzeitig aber beträchtliche Kosten für die Bereitstellung der erforderlichen Bandbreite angefallen seien. Durch das Wachstum seien die Kosten für die Infrastruktur im Laufe der Zeit daher beträchtlich gestiegen. Außerdem habe die Firma Mitarbeiter für den Support und die Plattform-Entwicklung einstellen müssen. Die Gesellschaft sei daher auf externe Finanzierung angewiesen gewesen. Fremdkapital sei in Form von Fundraising-Runden in die Firma geholt worden. Unter der Führung des österreichischen Risikokapitalgebers G-4 hätten einige namhafte Investoren gefunden werden können (G-5, G-6, etliche Top-Business Angels, etc.). Mit dem Kaufangebot von G-2 sei die Firma an ihrem Höhepunkt angelangt gewesen. Die Idee zum Verkauf sei aus der Vision entstanden, G-1 und G-2 zu fusionieren und aus der Nummer 2 am Markt (G-1) und der Nummer 3 (G-2) eine starke große unabhängige Größe hinter dem Marktführer G-7 (gehöre seit 2014 zu G-8) zu etablieren. Nach der Fusion, bei der G-2 in die Gesellschaft „integriert“ und das gemeinsame Produkt nunmehr „G-3“ genannt worden sei, habe das Management der GmbH kein Funding von außerhalb mehr suchen bzw. bereitstellen lassen können.

Man sei auf das Funding der neuen Eigentümerin G-2 S.A angewiesen gewesen. Nach Einstellung der Arbeit an „G-3“ 2019 und völliges Einstellen der Plattform im Herbst 2020 hätten somit keine eigenständigen Einkünfte über Werbung oder Channel Subscriptions mehr erzielt werden können. Auch der Pivot zur Echtzeit Streaming App habe nicht abgeschlossen werden können, somit hätten keine Einkünfte erzielt werden können.

Sämtliche Zahlungen seien in Form von nachrangigen Gesellschafterdarlehen geleistet worden.

In den Corona-Jahren 2020 und 2021 habe das Unternehmen vorübergehend kein regelmäßiges Funding mehr erhalten, da Sportveranstaltungen weltweit über Monate abgesagt

worden seien und somit die Geschäftsgrundlage vorübergehend nicht mehr zur Verfügung gestanden sei.

Der Fortbestand der Gesellschaft sei stets von der Leistung (Funding) von nachrangigen Gesellschafterdarlehen abgehängt. Aus eigener Kraft sei in der Start-Up Phase die Gesellschaft nicht in der Lage gewesen, ihren Zahlungsverpflichtungen nachzukommen. Sie habe selbst praktisch über keine liquiden Mittel verfügt.

Selbst nach Insolvenzeröffnung sei durch eine dem wirtschaftlichen Eigentümer zuzurechnenden Gesellschaft gegenüber der Insolvenzverwalterin noch am 14.09.2023 die Zahlung eines Betrages iHv EUR 270.000,00 bis zum 18.09.2023 und weitere EUR 530.000,00 bis 22.09.2023 verbindlich zugesagt worden. Tatsächlich sei dieses Zahlungsversprechen nicht eingelöst worden.

3. Kein Verschulden -

Berücksichtigung lange zurückliegender Abgaben beim Ermessen

Der Bf. habe daher zurecht darauf vertraut und auch darauf vertrauen können, dass - im Hinblick auf das Zahlungsverhalten in der Vergangenheit - von dritter Seite (Gesellschafter) auch die rückständige Kommunalsteuer sowie die Dienstgeberabgabe zur Gänze bezahlt würden.

Der Umstand, dass diese Zahlungen - entgegen ausdrücklicher Zusagen - dann plötzlich doch nicht erfolgt seien, sei völlig unerwartet und überraschend erfolgt. Den Bf. treffe an der Nichtabfuhr der Kommunalsteuer bzw. Dienstgeberabgabe kein Verschulden.

Auf die in der Stellungnahme vom 17.09.2024 angeschlossene Korrespondenz zwischen dem Bf. als Geschäftsführer und dem Eigentümer/Gesellschafter werde verwiesen. Wie aus dieser ersichtlich, seien ausdrückliche und unmissverständliche Zahlungszusagen erfolgt, dass sämtliche Verbindlichkeiten kurzfristig bezahlt würden. Dies selbst noch nach Konkurseröffnung gegenüber der Masseverwalterin. Diese hätten nicht als „leere“ Versprechungen angesehen werden können, zumal ja auch tatsächlich in den letzten Jahren und selbst noch im Jahr 2023 erhebliche finanzielle Mittel (zweckgebunden) zur Verfügung gestellt worden seien.

Habe der Vertretene - wie hier - überhaupt keine eigene liquiden Mittel zur Verfügung, so verletze der Vertreter keine abgabenrechtliche Pflicht (vgl. VwGH 2000/16/0601, VwSlg 7566 F/2000) und würden mangels Vorhandenseins irgendwelcher Gesellschaftsmittel keinerlei Zahlungen der Gesellschaft an wen immer geleistet, liege kein Verstoß gegen das Gleichbehandlungsgebot vor (vgl. VwGH 2092/13/0218). Wie ausgeführt, seien stets nur von Gesellschafterseite Mittel für den operativen Geschäftsbetrieb zweckgebunden zur Verfügung gestellt. Die Gesellschaft selbst habe hingegen praktisch über keine Einnahmen verfügt.

Mangels Kausalität bestehe diesbezüglich daher auch keine Haftung.

Schließlich liege auch bei Vorliegen aller Voraussetzungen die Inanspruchnahme zur Haftung im behördlichen Ermessen (vgl. VwGH 16.10.2014, Ro2014/16/0066; VwGH 25.3.2010, 2009/16/0104, und die bei *Ritz*, BAO⁶, Tz 5 zu § 7 und Tz 4 zu § 20 angeführte Rechtsprechung).

Dieses Ermessen umfasse auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung (z.B. VwGH 2009/16/0104).

Ermessensentscheidungen seien innerhalb der Grenzen, die das Gesetz ziehe, nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen (vgl. § 20 BAO). Es handle sich bei der persönlichen Haftung des § 6a KommStG um eine verschuldensabhängige Schadenshaftung, womit der Haftende den durch sein Verschulden zustande gekommenen Abgabenausfall ausgleichen solle. Unter Billigkeit verstehe die Rechtsprechung die Angemessenheit in Bezug auf berechnigte Interessen der Partei.

Vor dem dargestellten Hintergrund, dass der Bf. auf Grund der zahlreichen Versprechungen und Zusagen (die selbst noch gegenüber der Insolvenzverwalterin getätigt worden seien) sowie des Zahlungsverhaltens darauf vertrauen habe dürfen, dass von Gesellschafterseite die erforderlichen Mittel zur Begleichung sämtlicher Verbindlichkeiten zur Verfügung gestellt würden, werde daher ersucht, von einer Haftung Abstand zu nehmen.

Im Haftungsbescheid würden lang zurückliegende Abgaben (Kommunalsteuer 2017 bis 2021) geltend gemacht. Es bestehe also ein überaus langer Zeitraum zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld und der nunmehr erfolgten Haftungsinanspruchnahme. Hinzu komme, dass seitens der Stadt Wien gegenüber der Primärschuldnerin überhaupt keine Zahlungserinnerungen oder Betreibungsschritte gesetzt worden seien, weshalb der Bf. davon ausgehen habe können, dass eine Stundung der Abgaben vorgelegen sei.

Auf Grund des dargestellten langen Zeitraums wäre die Haftung im Rahmen der Ermessensprüfung entsprechend zu reduzieren gewesen, dies auch deshalb, weil der überwiegende Teil Rückstände betreffe, die auf die Zeit der CORONA-Pandemie entfielen. Eine Auseinandersetzung des langen Zeitraums zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld und der Haftungsinanspruchnahme sei nicht erfolgt, weshalb der Haftungsbescheid mit dem Mangel einer Ermessensüberschreitung behaftet und bereits aus diesem Grund aufzuheben sei.

4. Haftungsreduktion

Ferner reduziere sich die Haftung jedenfalls um die aus dem Konkursverfahren zur Verteilung gelangende Insolvenzquote. Gemäß dem vom Insolvenzgericht bereits genehmigten Verteilungsentwurf betrage die Insolvenzquote zumindest 13,25%. Die Haftung reduziere sich demnach jedenfalls um den Betrag von EUR 16.269,26.

5. Anträge

Es werde daher beantragt, den Bescheid ersatzlos aufzuheben bzw. die Haftung nicht festzusetzen oder aber im Rahmen der Ermessensprüfung zu reduzieren. Jedenfalls sei die Haftung um die erhaltene Insolvenzquote von EUR 16.269,26 zu mindern und der Haftungsbescheid dahingehend abzuändern.

Auf die unter Punkt 1 beantragte Frist zur Vorlage der Berechnungen zur erfolgten Gläubigergleichbehandlung bzw. zur fiktiven Quote bei Gläubigergleichbehandlung werde verwiesen.

---//---

Mit Schreiben vom 04.11.2024 der MA 6 wurde der Bf. erneut eingeladen, eine monatliche Aufschlüsselung der Abgabebeträge an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für den Zeitraum Jänner 2017 bis Juli 2023 sowie eine gegliederte Liquiditätsaufstellung für denselben Zeitraum vorzulegen. Die Liquiditätsaufstellung habe 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 falle:

- eine Auflistung der im jeweiligen Betrachtungszeitraum bestandenen (falle zwischen dem 16. des Vormonats und dem 15. des Fälligkeitsmonats) und neu entstandenen Verbindlichkeiten, in Gegenüberstellung mit
- einer Auflistung aller Zahlungen (inklusive Zahlungen zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes bzw. Zug-um-Zug-Geschäfte) und sonstigen Tilgungen im Betrachtungszeitraum und
- eine Aufstellung der liquiden Mittel zum Fälligkeitstag (15. des Fälligkeitsmonats)

Eine korrekte Aufstellung der Verbindlichkeiten, der neu entstandenen Verbindlichkeiten sowie deren Abstattungsbeträge habe nach den jeweiligen Fälligkeiten alle Gläubiger – einzeln und mit Angabe des Namens – und Beträge zu enthalten (zB Lieferverbindlichkeiten, Miete, Pacht, Gas Strom, Wasser, Versicherungen, Löhne und Gehälter, Gebietskrankenkasse, Finanzamt, etc.).

Darüber hinaus sei eine Aufstellung der liquiden Mittel zum jeweiligen Fälligkeitstag (15. des Folgemonats) beizubringen. Weiters habe die Liquiditätsaufstellung eine Quotenberechnung zu enthalten. Die Liquiditätsaufstellung samt Quotenberechnung müsse für die Behörde rechnerisch nachvollziehbar und aussagekräftig sowie durch entsprechende Unterlagen belegt sein.

Zum Vorbringen der Zweckwidmung von Zahlungen werde festgestellt, dass eine Gläubigergleichbehandlung auf jeden Fall gegeben sei, wenn nur einzelne Gläubiger bedient würden, der Magistrat der Stadt Wien jedoch nicht im selben Ausmaß. Daran könne auch eine behauptete Zweckwidmung nichts ändern, zumal der Haftungspflichtige bei nicht ausreichender Liquidität bereits im Jahr 2019 ohnehin verpflichtet gewesen wäre, schon im Jahr 2019 einen Insolvenzantrag zu stellen.

---//---

Mit Schreiben vom 19.12.2024 nahm der Bf. dazu Stellung und hielt fest, dass er seine steuerliche Vertretung im Rahmen der Corona-Pandemie ersucht habe, entsprechende Raten- und Stundungsvereinbarungen mit der Stadt Wien abzuschließen. Er habe daher darauf vertrauen können, dass hinsichtlich der Kommunalsteuer eine entsprechende Vereinbarung geschlossen worden sei.

Tatsächlich seien auch bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der GmbH nachweislich auch seitens der Stadt Wien niemals irgendwelche Betreuungsschritte (Mahnung etc.) unternommen worden.

Den Bf. treffe sohin wie bereits ausgeführt kein Verschulden.

Ausgehend von den dargelegten Prämissen ergebe sich daher – unabhängig vom fehlenden Verschulden – unter dem Gesichtspunkt der Gläubigergleichbehandlung nachstehender Quotenvergleich (*Anmerkung BFG: zusammengefasst für den Zeitraum 02/2020 bis 08/2023 wurde ein durchschnittlicher Quotenschaden für Kommunalsteuer von 1% errechnet*).

In der Anlage wurden weiters monatliche Saldenlisten über den gesamten Zeitraum, Auswertungen aller Zahlungen in diesem Zeitraum und Bankbewegungen übermittelt.

---//---

Mit weiterem Vorhalt vom 15.01.2025 hielt der Magistrat der Stadt Wien gegenüber dem Bf. fest, dass ihm bereits mit Schreiben vom 04.11.2024 detaillierte Anweisungen zur Erstellung eines Gläubigergleichbehandlungsnachweises übermittelt worden seien.

Die ausschließliche Ausarbeitung einer Liquiditätsaufstellung aus den Buchhaltungsunterlagen der Primärschuldnerin durch die Behörde würde einen unzulässigen Erkundungsbeweis darstellen. Es treffe den Bf. hinsichtlich des Nachweises der anteiligen Befriedigung sämtlicher Gläubiger durch die Primärschuldnerin eine qualifizierte Mitwirkungspflicht, der keinesfalls dadurch entsprochen werde, dass einfach unzählige Saldenlisten und Banksalden übermittelt würden.

Zur Berechnungsmethode des anteiligen Haftungsbetrages sei auszuführen, dass entsprechend der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes das Verhältnis der von ihm bekanntgegebenen Verbindlichkeiten zu den ebenso bekanntgegebenen Zahlungen zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt ermittelt und die sich daraus ergebende Befriedigungsquote auf die zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt bestehende Abgabeforderung einschließlich der Nebengebühren angewendet werden würden. Die ermittelte Befriedigungsquote für einen bestimmten Monat bedeute, dass der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger durch die Primärschuldnerin nicht mehr als eben diese Quote erhalten hätte. Der nach Abzug dieser Quote verbleibende Restbetrag sei jedoch bei der Ermittlung des anteiligen Haftungsbetrages zum folgenden Fälligkeitszeitpunkt mitzuberechnen, da die Gesellschaft verpflichtet bleibe, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr bzw. Einzahlung sie in Rückstand geraten sei, zu erfüllen.

Die vom Bf. übermittelten Listen gäben keinerlei Auskunft darüber, welche Verbindlichkeiten zu welchen Fälligkeitsterminen in welchem Ausmaß mangels ausreichender Geldmittel von der Primärschuldnerin nicht hätten beglichen werden können. Obwohl er mit dem Schreiben vom 04.11.2024 ausdrücklich auf die genauen inhaltlichen Erfordernisse einer beweiskräftigen Liquiditätsaufstellung hingewiesen worden sei, enthielten die von ihm beigebrachten Aufstellungen keinerlei Angaben über die der Gesellschaft im Haftungszeitraum zur Verfügung stehenden Mittel, sodass auch keine Aussage bzw. rechnerische Nachvollziehbarkeit gegeben sei, ob mit diesen Mitteln der Abgabengläubiger ohne Benachteiligung befriedigt worden sei.

Dem Bf. werde daher Gelegenheit gegeben, den vorliegenden Sachverhalt und das Ergebnis der Beweisaufnahme zur Kenntnis zu nehmen, sich dazu zu äußern und die den angeführten Vorgaben eines Gläubigergleichbehandlungsnachweises entsprechenden erforderlichen Unterlagen zu übermitteln.

---//---

In Beantwortung des Vorhaltes wandte der Bf. mit Schreiben vom 13.02.2025 ein, dass der Magistrat eine Liquiditätsaufstellung angefordert habe, welche den Inhalten nach bereits vorgelegt worden sei. Die Berechnungen des Steuerberaters erstreckten sich jeweils vom Monatsbeginn zum Monatsende. Dies sei dadurch begründet, dass ein Rechnungswesen solche Auswertungen ermögliche. Die von der belangten Behörde geforderten Auswertungen brächten kein inhaltlich anderes Ergebnis. Letztlich würden Vergleichsquoten von 31 Monaten dargestellt. Es sei in diesen Berechnungen unerheblich, ob diese vom 16. bis 15. des Folgemonats vorgenommen würden oder vom 01. bis Monatsletzten. Es seien in diesen Berechnungen immer dieselben Mittel und Verbindlichkeiten, welche in Relation gesetzt würden. Aufgrund des langen Zeitraums könnte mit einer Abweichung in äußerst untergeordnetem Ausmaß gerechnet werden (2. Nachkommastelle für den 1.2.-15.2.2020, welcher in der Berechnung des Magistrates entfalle).

Der Bf. ersuche daher – auch mit Verweis auf die höchstgerichtlich festgestellte amtswegige Ermittlungspflicht – die Berechnungen des Steuerberaters entsprechend zu würdigen.

Unpräjudiziell für seinen Rechtsstandpunkt wäre der Bf. bereit, eine Abschlagszahlung in Höhe einer Sanierungsplanquote zu leisten. Auf die außergewöhnlichen Umstände des Falles habe er bereits ausführlich hingewiesen. Insbesondere, dass nicht nur der Bf., sondern selbst die Masseverwalterin durch unmissverständliche und umfassende Finanzierungszusagen des wirtschaftlichen Eigentümers getäuscht worden seien.

Hinzu komme, dass der Bf. aus den bereits dargelegten Gründen auf eine entsprechende Stundung vertraut habe und vertrauen habe dürfen.

Ebenso stehe er für einen Erörterungstermin gerne zur Verfügung.

---//---

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 04.04.2025 wurde der Beschwerde teilweise stattgeben und die Kommunalsteuer samt Nebenansprüchen für den Zeitraum Jänner 2017 bis Juni 2023 auf € 119.707,98 sowie Dienstgeberabgabe samt Nebenansprüchen für den Zeitraum Jänner 2019 bis Juli 2023 auf € 2.656,36 herabgesetzt.

Zur Reduzierung der Haftungsbeträge:

Zur Berücksichtigung der Quotenzahlungen wird darauf verwiesen, dass nunmehr die Konkursquote von 13,300146% berücksichtigt worden sei. Der Haftungsbetrag an Kommunalsteuer samt Nebengebühren reduziere sich somit gegenüber dem Haftungsbescheid um € 15.921,33 und der Haftungsbetrag an Dienstgeberabgabe samt Nebengebühren reduziere sich somit gegenüber dem Haftungsbescheid um € 422,52.

Zur Abweisung der Beschwerde:

Nach Zitierung der §§ 6a Abs. 1 KommStG und DGAG sowie des § 80 Abs. 1 BAO wurde ausgeführt:

Zu den im § 80 Abs. 1 BAO genannten Personen gehörten auch die Geschäftsführer der Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die gemäß § 18 Abs. 1 GmbHG die Gesellschaft gerichtlich und außergerichtlich zu vertreten hätten.

Voraussetzungen für die Haftung seien 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 bestünden, stehe nach der Aktenlage fest.

Weiters stehe unbestritten fest, dass der Bf. als Geschäftsführer der Gesellschaft zu dem in § 80 Abs. 1 BAO angeführten Personenkreis gehöre.

Ferner werde nicht bestritten, dass die angeführten Abgabenrückstände bei der Gesellschaft erschwert einbringlich seien.

Es sei ferner Aufgabe des Vertreters, nachzuweisen, dass ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten für die Gesellschaft unmöglich gewesen sei, weil nach allgemeinen Rechtsgrundsätzen derjenige, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfülle, die Gründe darzutun habe, aus denen ihm die Erfüllung unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werden könne, dass er seiner Pflicht schuldhafterweise nicht nachgekommen sei.

In der Stellungnahme vom 17.09.2024 sei im Wesentlichen vorgebracht worden, als Start-up Unternehmen von der Finanzierung durch Investoren und Eigentümern abhängig gewesen zu sein und dass der Bf. darauf habe vertrauen dürfen, dass Zahlungsversprechen eingehalten würden. Weiters sei vorgebracht worden, die Gesellschaft sei von nachrangigen Gesellschafterdarlehen abhängig gewesen und es hätte ein stilles Einverständnis der Stadt Wien gegeben, die Rückstände aus den Jahren 2021 und 2022 erst im Jahr 2024 zurückzufordern. Gläubigergleichbehandlung werde abschließend vorgebracht.

In der Beschwerde vom 25.10.2024 werde im Wesentlichen vorgebracht, seit Corona überhaupt keine Umsätze erzielt zu haben. Es sei eine faktische Stundung mit dem Magistrat der Stadt Wien erzielt worden, weil weder Mahnungen noch Zahlungsaufforderungen erfolgt seien. Weiters wirke die Insolvenzquote reduzierend auf den Rückstand.

In der Stellungnahme vom 19.12.2024 werde im Wesentlichen vorgebracht, der Bf. hätte darauf vertrauen können, dass die steuerliche Vertreterin Stundungsvereinbarungen mit der Stadt Wien abschließe. Monatliche Saldenlisten, Bankbelege, Kontoblätter der Bank, eine Gliederung der Gläubiger in Verbindlichkeiten, ÖGK und Finanzamt, ohne Berücksichtigung der Fälligkeitstermine, seien dazu als Liquiditätsaufstellung vorgelegt worden.

Dazu werde Folgendes festgestellt:

Der Bf. habe, wie bereits im Haftungsbescheid vom 20.09.2024 erläutert, zwar die Löhne und Gehälter in den Jahren 2017 bis 2022 vollständig entrichtet, aber die Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für über vier Jahre seit 2017 nicht oder nur teilweise. Das Argument von Liquiditätsengpässen könne für den Zeitraum einiger Monate vorgebracht werden, nicht jedoch eine langjährige Nichtzahlung bzw. geringe Zahlung von Abgaben über mehr als vier Jahre. Vor allem auch, da noch, wie vom Bf. vorgebracht worden sei, im Jahr 2023 ein Betrag

von 1.581.000,00 Euro von den Eigentümern zur Abdeckung von Verbindlichkeiten zur Verfügung gestellt worden seien.

Mit Vorhalt vom 04.11.2024 sei der Bf. aufgefordert worden, eine Liquiditätsaufstellung zum Nachweis der behaupteten Gläubigergleichbehandlung vorzulegen. Dabei seien detailliert die Vorgaben für eine nachvollziehbare Aufstellung schriftlich mitgeteilt worden. Von ihm seien zwar mit Schreiben vom 19.12.2024 Saldenlisten, Kontoblätter der Bank und eine Auflistung in einer Tabelle, gegliedert in Verbindlichkeiten, Finanzamt und ÖGK vorgelegt worden, diese Aufstellung sei jedoch nicht nachvollziehbar, da keine Detaillierung vorliege und auch nicht zu den Fälligkeitstagen erstellt worden sei.

Mit Vorhalt vom 15.01.2025 sei der Bf. daher nochmals zur Vorlage einer nachvollziehbaren Liquiditätsaufstellung zum Nachweis der Gläubigergleichbehandlung mit folgenden zusätzlichen Erläuterungen ersucht worden:

„Die ausschließliche Ausarbeitung einer Liquiditätsaufstellung auf den Buchhaltungsunterlagen der Primärschuldnerin durch die Behörde würde einen unzulässigen Erkundungsbeweis darstellen. Es trifft Sie hinsichtlich des Nachweises der anteiligen Befriedigung sämtlicher Gläubiger durch die Primärschuldnerin eine qualifizierte Mitwirkungspflicht, der keinesfalls dadurch entsprochen wird, dass einfach unzählige Saldenlisten und Banksalden übermittelt werden. Zur Berechnungsmethode des anteiligen Haftungsbetrages ist auszuführen, dass entsprechend der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes das Verhältnis der von Ihnen bekannt gegebenen Verbindlichkeiten zu den ebenso bekannt gegebenen Zahlungen zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt ermittelt und die sich daraus ergebende Befriedigungsquote auf die zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt bestehende Abgabeforderung einschließlich der Nebengebühren angewendet werden würden. Die ermittelte Befriedigungsquote für ein bestimmtes Monat bedeutet, dass der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger durch die Primärschuldnerin nicht mehr als eben diese Quote erhalten hätte. Der nach Abzug dieser Quote verbleibende Restbetrag ist jedoch bei der Ermittlung des anteiligen Haftungsbetrages zum folgenden Fälligkeitszeitpunkt mit zu berücksichtigen, da die Gesellschaft verpflichtet bleibt, Abgabenschuldigkeiten, mit deren Abfuhr bzw. Einzahlung sie in Rückstand geraten ist, zu erfüllen. Die von Ihnen übermittelten Listen geben keinerlei Auskunft darüber, welche Verbindlichkeiten zu welchen Fälligkeitsterminen in welchem Ausmaß mangels ausreichender Geldmittel von der Primärschuldnerin nicht beglichen werden konnten. Obwohl Sie mit Schreiben vom 04.11.2024 ausdrücklich auf die genauen inhaltlichen Erfordernisse einer beweiskräftigen Liquiditätsaufstellung hingewiesen wurden, enthalten die von Ihnen beigebrachten Aufstellungen keinerlei Angaben über die der Gesellschaft im Haftungszeitraum zur Verfügung stehenden Mittel, sodass auch keine Aussage bzw. rechnerische Nachvollziehbarkeit gegeben ist, ob mit diesen Mitteln der Abgabengläubiger ohne Benachteiligung befriedigt wurde.“

In der Stellungnahme vom 13.02.2025 verweise der Bf. nur darauf, dass bereits eine Aufstellung übermittelt worden sei und eine Berechnung nach den Fälligkeitstagen eine Abweichung des Ergebnisses aufgrund des langen Zeitraumes nur im Nachkommastellenbereich vorliegen könne. Die Behörde solle amtswegig ermitteln.

Die vom Bf. beigebrachte „Liquiditätsaufstellung“ gebe keinerlei Auskunft darüber, welche Verbindlichkeiten zu welchen Fälligkeitsterminen in welchem Ausmaß mangels ausreichender Geldmittel von der Primärschuldnerin nicht hätten beglichen werden können. Obwohl der Bf. ausdrücklich auf die genauen inhaltlichen Erfordernisse einer beweiskräftigen Liquiditätsaufstellung hingewiesen worden sei, enthalte die von ihm beigebrachte Aufstellung keinerlei Angaben über die der Gesellschaft im Haftungszeitraum zur Verfügung stehenden Mittel, sodass auch keine Aussage bzw. rechnerische Nachvollziehbarkeit gegeben sei, ob mit diesen Mitteln der Abgabengläubiger ohne Benachteiligung befriedigt worden sei.

Der Bf. habe sohin keinen Nachweis erbracht, dass die im Haftungszeitraum vorhandenen Mittel der Gesellschaft anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden seien. Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. die Erkenntnisse 84/13/0198, 89/14/0043, 89/14/0044 u.a.) hafte der Geschäftsführer für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze, wenn er dem Gleichbehandlungsgebot zuwiderhandle bzw. keinen entsprechenden Nachweis der Gleichbehandlung erbringe.

Zum Vorbringen, es hätte faktisch eine Stundung mit dem Magistrat der Stadt Wien erzielt werden können, werde festgestellt, dass es eine solche Vereinbarung nicht gebe und das Vorbringen daher als Schutzbehauptung anzusehen sei.

Darüber hinaus werde festgehalten, dass es sich bei der Kommunalsteuer als auch bei der Dienstgeberabgabe um Selbstbemessungsabgaben handle. Der Bf. wäre daher verpflichtet gewesen, die selbst erklärten Steuerbeträge auch vollständig und rechtzeitig zu entrichten.

Zum Vorbringen, der Bf. hätte darauf vertrauen können, dass die steuerliche Vertreterin eine Stundungsvereinbarung mit der Stadt Wien abschließe, werde darauf verwiesen, dass mit der Bestellung einer Person zum Geschäftsführer dieser Person auch die Pflicht zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Vorschriften übertragen werde. Der Geschäftsführer habe insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft entrichtet würden; nehme der Geschäftsführer die steuerlichen Agenden nicht selbst wahr, sondern übertrage sie an Dritte, werde er dadurch nicht vom Haftungsrisiko befreit. Insbesondere müssten Kontrollen so oft vorgenommen werden, dass dem Verantwortlichen Steuerrückstände nicht verborgen blieben (VwGH 31.1.2001, 95/13/0261). Der Bf. hätte den Auftrag zur Vereinbarung einer Stundungsvereinbarung mit dem Magistrat der Stadt Wien daher beauftragen und sich eine Bestätigung über den Abschluss dieser Vereinbarung von der steuerlichen Vertreterin geben lassen müssen.

Im Übrigen werde darauf verwiesen, dass vier Zahlungsaufforderungen mittels Bescheiden zur Entrichtung von Säumniszuschlägen bereits im Zeitraum Juni 2019 bis Jänner 2020 an die Primärschuldnerin gerichtet worden seien, aber innerhalb von sechs Jahren vor Konkurseröffnung nicht einmal die Kommunalsteuer 2017, trotz Überweisung von Geldmitteln der Investoren (zuletzt im Jahr 2023 über eine Million Euro), bis dato vollständig entrichtet worden sei.

Der Bf. habe in seiner Beschwerde somit nicht den Nachweis erbracht, dass ihm die Erfüllung seiner Pflichten unmöglich gewesen sei.

Seine Pflichtverletzung ergebe sich aus der Missachtung der abgabenrechtlichen Bestimmungen. Er hätte Sorge tragen müssen, dass die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe für den Haftungszeitraum fristgerecht entrichtet werde.

Auf Grund dieser Tatsachen sei die Beschwerde als unbegründet abzuweisen gewesen.

---//---

Fristgerecht beantragte der Bf. mit Schreiben vom 12.05.2025 die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht.

---//---

Mit Schreiben vom 30.06.2025 ersuchte das Bundesfinanzgericht den Bf., einen ordnungsgemäßen Gleichbehandlungsnachweis für den Zeitraum ab der nachstehenden Fälligkeit der jeweiligen Abgabe bis D-1 (Eröffnung des Konkursverfahrens) mit Berechnung der Ungleichbehandlungsquote für die nachstehenden Abgaben gesondert zu erbringen sowie die Höhe der liquiden Mittel durch Vorlage des Kassabuches und der betrieblichen Bankkonten für den Zeitraum 15.02.2017 bis D-1 nachzuweisen.

Allerdings sei nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Inanspruchnahme für eine Zusammenfassung von mehreren Voranmeldungszeiträumen für die gegenständlichen lohnabhängigen Abgaben nicht zulässig gewesen, da der Bf. als Haftungspflichtiger damit nicht in die Lage versetzt worden sei, die geforderte Liquiditätsaufstellung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen zu erstellen (VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208) bzw. konkret vorzubringen, weshalb er welche Abgabe nicht (vollständig) abgeführt oder entrichtet haben, und so den ihm auferlegten Entlastungsbeweis zu erbringen (VwGH 30.1.2014, 2013/16/0199), sowie deren undeterminierte Bezeichnung wegen des Gebotes der Bestimmtheit von Abgaben bei Einhebungsmaßnahmen nicht zulässig sei, weshalb diese Abgaben (nicht jedoch die Säumniszuschläge) aufzugliedern (je $\frac{1}{12}$ bzw. $\frac{1}{6}$ hinsichtlich Kommunalsteuern bzw. gerundet auf € 2,00 bei den Dienstgeberabgaben) gewesen seien:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Kommunalsteuer	01/2017	70,29	15.02.2017
Kommunalsteuer	02/2017	70,29	15.03.2017
Kommunalsteuer	03/2017	70,29	18.04.2017
Kommunalsteuer	04/2017	70,29	15.05.2017
Kommunalsteuer	05/2017	70,29	16.06.2017
Kommunalsteuer	06/2017	70,29	17.07.2017
Kommunalsteuer	07/2017	70,29	16.08.2017
Kommunalsteuer	08/2017	70,29	15.09.2017
Kommunalsteuer	09/2017	70,29	16.10.2017
Kommunalsteuer	10/2017	70,29	15.11.2017
Kommunalsteuer	11/2017	70,29	15.12.2017
Kommunalsteuer	12/2017	70,29	15.01.2018
Kommunalsteuer	01/2019	867,81	15.02.2019
Kommunalsteuer	02/2019	867,81	15.03.2019
Kommunalsteuer	03/2019	867,81	15.04.2019
Kommunalsteuer	04/2019	867,81	15.05.2019
Kommunalsteuer	05/2019	867,81	17.06.2019
Kommunalsteuer	06/2019	867,81	15.07.2019
Kommunalsteuer	07/2019	867,81	16.08.2019
Kommunalsteuer	08/2019	867,81	16.09.2019
Kommunalsteuer	09/2019	867,81	15.10.2019
Kommunalsteuer	10/2019	867,80	15.11.2019
Kommunalsteuer	11/2019	867,80	16.12.2019
Kommunalsteuer	12/2019	867,80	15.01.2020
Kommunalsteuer	01/2020	3.836,70	17.02.2020
Kommunalsteuer	02/2020	3.836,70	16.03.2020
Kommunalsteuer	03/2020	3.836,70	15.04.2020

Kommunalsteuer	04/2020	3.836,70	15.05.2020
Kommunalsteuer	05/2020	3.836,70	15.06.2020
Kommunalsteuer	06/2020	3.836,70	15.07.2020
Kommunalsteuer	07/2020	3.836,70	17.08.2020
Kommunalsteuer	08/2020	3.836,70	15.09.2020
Kommunalsteuer	09/2020	3.836,69	15.10.2020
Kommunalsteuer	10/2020	3.836,69	16.11.2020
Kommunalsteuer	11/2020	3.836,69	15.12.2020
Kommunalsteuer	12/2020	3.836,69	15.01.2021
Kommunalsteuer	01/2021	2.857,73	15.02.2021
Kommunalsteuer	02/2021	2.857,73	15.03.2021
Kommunalsteuer	03/2021	2.857,73	15.04.2021
Kommunalsteuer	04/2021	2.857,73	17.05.2021
Kommunalsteuer	05/2021	2.857,73	15.06.2021
Kommunalsteuer	06/2021	2.857,73	15.07.2021
Kommunalsteuer	07/2021	2.857,73	16.08.2021
Kommunalsteuer	08/2021	2.857,72	15.09.2021
Kommunalsteuer	09/2021	2.857,72	15.10.2021
Kommunalsteuer	10/2021	2.857,72	15.11.2021
Kommunalsteuer	11/2021	2.857,72	15.12.2021
Kommunalsteuer	12/2021	2.857,72	17.01.2022
Kommunalsteuer	01/2022	767,28	15.02.2022
Kommunalsteuer	02/2022	767,28	15.03.2022
Kommunalsteuer	03/2022	767,28	15.04.2022
Kommunalsteuer	04/2022	767,28	16.05.2022
Kommunalsteuer	05/2022	767,28	15.06.2022
Kommunalsteuer	06/2022	767,28	15.07.2022
Kommunalsteuer	07/2022	767,28	16.08.2022

Kommunalsteuer	08/2022	767,28	15.09.2022
Kommunalsteuer	09/2022	767,27	17.10.2022
Kommunalsteuer	10/2022	767,27	15.11.2022
Kommunalsteuer	11/2022	767,27	15.12.2022
Kommunalsteuer	12/2022	767,27	16.01.2023
Kommunalsteuer	01/2023	3.025,82	15.02.2023
Kommunalsteuer	02/2023	3.025,82	15.03.2023
Kommunalsteuer	03/2023	3.025,82	17.04.2023
Kommunalsteuer	04/2023	3.025,82	15.05.2023
Kommunalsteuer	05/2023	3.025,81	15.06.2023
Kommunalsteuer	06/2023	3.025,81	17.07.2023

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Dienstgeberabgabe	01/2019	24,00	15.02.2019
Dienstgeberabgabe	02/2019	24,00	15.03.2019
Dienstgeberabgabe	03/2019	24,00	15.04.2019
Dienstgeberabgabe	04/2019	24,00	15.05.2019
Dienstgeberabgabe	05/2019	24,00	17.06.2019
Dienstgeberabgabe	06/2019	24,00	15.07.2019
Dienstgeberabgabe	07/2019	24,00	16.08.2019
Dienstgeberabgabe	08/2019	24,00	16.09.2019
Dienstgeberabgabe	09/2019	24,00	15.10.2019
Dienstgeberabgabe	10/2019	24,00	15.11.2019
Dienstgeberabgabe	11/2019	24,00	16.12.2019
Dienstgeberabgabe	12/2019	22,00	15.01.2020
Dienstgeberabgabe	01/2020	90,00	17.02.2020
Dienstgeberabgabe	02/2020	90,00	16.03.2020
Dienstgeberabgabe	03/2020	90,00	15.04.2020

Dienstgeberabgabe	04/2020	90,00	15.05.2020
Dienstgeberabgabe	05/2020	90,00	15.06.2020
Dienstgeberabgabe	06/2020	90,00	15.07.2020
Dienstgeberabgabe	07/2020	90,00	17.08.2020
Dienstgeberabgabe	08/2020	90,00	15.09.2020
Dienstgeberabgabe	09/2020	90,00	15.10.2020
Dienstgeberabgabe	10/2020	92,00	16.11.2020
Dienstgeberabgabe	11/2020	92,00	15.12.2020
Dienstgeberabgabe	12/2020	92,00	15.01.2021
Dienstgeberabgabe	01/2021	78,00	15.02.2021
Dienstgeberabgabe	02/2021	78,00	15.03.2021
Dienstgeberabgabe	03/2021	78,00	15.04.2021
Dienstgeberabgabe	04/2021	78,00	17.05.2021
Dienstgeberabgabe	05/2021	78,00	15.06.2021
Dienstgeberabgabe	06/2021	78,00	15.07.2021
Dienstgeberabgabe	07/2021	78,00	16.08.2021
Dienstgeberabgabe	08/2021	78,00	15.09.2021
Dienstgeberabgabe	09/2021	76,00	15.10.2021
Dienstgeberabgabe	10/2021	76,00	15.11.2021
Dienstgeberabgabe	11/2021	76,00	15.12.2021
Dienstgeberabgabe	12/2021	76,00	17.01.2022
Dienstgeberabgabe	01/2022	24,00	15.02.2022
Dienstgeberabgabe	02/2022	24,00	15.03.2022
Dienstgeberabgabe	03/2022	24,00	15.04.2022
Dienstgeberabgabe	04/2022	24,00	16.05.2022
Dienstgeberabgabe	05/2022	24,00	15.06.2022
Dienstgeberabgabe	06/2022	24,00	15.07.2022
Dienstgeberabgabe	07/2022	24,00	16.08.2022

Dienstgeberabgabe	08/2022	24,00	15.09.2022
Dienstgeberabgabe	09/2022	24,00	17.10.2022
Dienstgeberabgabe	10/2022	22,00	15.11.2022
Dienstgeberabgabe	11/2022	22,00	15.12.2022
Dienstgeberabgabe	12/2022	22,00	16.01.2023
Dienstgeberabgabe	01/2023	68,00	15.02.2023
Dienstgeberabgabe	02/2023	68,00	15.03.2023
Dienstgeberabgabe	03/2023	68,00	17.04.2023
Dienstgeberabgabe	04/2023	68,00	15.05.2023
Dienstgeberabgabe	05/2023	68,00	15.06.2023
Dienstgeberabgabe	06/2023	68,00	17.07.2023
Dienstgeberabgabe	07/2023	68,00	16.08.2023

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Säumniszuschlag	2019	208,27	17.02.2020
Säumniszuschlag	2019	5,72	17.02.2020
Säumniszuschlag	2022	184,15	15.02.2022
Säumniszuschlag	2022	5,64	15.02.2022
Säumniszuschlag	2023	363,10	16.08.2023
Säumniszuschlag	2023	9,52	15.09.2023

Die Säumniszuschläge seien zwar gemäß § 217a Z 2 BAO erst im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides, diesfalls der Haftungsbescheid vom 20.09.2024, in dem sie erstmals geltend gemacht worden seien, daher erst nach der Konkurseröffnung vom D-1, fällig gewesen. Dennoch treffe den Bf. an deren Nichtentrichtung eine schuldhafte Pflichtverletzung, da im gegenständlichen Fall fiktive Fälligkeitstage angenommen werden müssten. Hätte der Magistrat am jeweiligen Fälligkeitstag der Stammabgaben Kommunalsteuer Kenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches gehabt, hätte er spätestens im jeweils darauffolgenden Monat Säumniszuschläge festsetzen können. Diese Rechtsfrage sei in diesem Sinn vom Bundesfinanzgericht mit dem Erkenntnis vom 20.12.2022, RV/7400072/2022, entschieden

worden, die dagegen erhobene Revision habe der VwGH am 5.6.2023, Ro 2023/15/0004, zurückgewiesen.

Darüber hinaus nehme der Verwaltungsgerichtshof auch in seiner Entscheidung VwGH 21.9.1990, 87/17/0223, bei der Haftung von Nebenansprüchen gemäß § 7 Abs. 2 BAO auf die Entstehung des Abgabensanspruches und nicht auf die Fälligkeit Bezug.

Die bisherige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.1.2017, Ra 2015/16/0078; VwGH 2.7.2015, 2013/16/0220; VwGH 24.1.2013, 2012/16/0100), womit dieser klarstellte, dass eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen hatte, sei mit dem Erkenntnis vom 28.6.2022, Ra 2020/13/0067, aufgegeben worden:

„Dabei kommt es für den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung 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.“

Deshalb sei der Gleichbehandlungsnachweis nicht mehr nur zum jeweiligen Fälligkeitstag zu erbringen (und auch nicht monatsweise), sondern – für jede Abgabe gesondert – ab dem jeweiligen Fälligkeitstag bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens (D-1), wobei sämtliche liquide Mittel den fälligen Verbindlichkeiten (wobei auch die Zug-um-Zug-Geschäfte zu berücksichtigen seien) in den entsprechenden Zeiträumen gegenüberzustellen seien.

Hinweis zur Berechnung (je Abgabe):

Vorhandene liquide Mittel	:	Gesamtverbindlichkeiten (inklusive aushaftender und entrichteter Abgabenschulden sowie Zug-um-Zug-Geschäfte)	x 100	= Quote gesamt
Entrichtungen auf dem Abgabenkonto durch Zahlungen und sonstige Gutschriften	:	Abgabenverbindlichkeiten (aushaftend und entrichtet)	x 100	= Abgabenquote
Quote gesamt	-	Abgabenquote	=	Quotenschaden

---//---

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Bf. mit Schreiben vom 23.07.2025 mit, dass er der Aufforderung des BFG, die Ungleichbehandlungsquote nach der Mittelmethode – also bei Ausschöpfung aller zur Verfügung stehenden liquiden Mittel – darzustellen, gerne nachkomme.

Es sei allerdings bereits eingangs auf faktische Besonderheiten des gegenständlichen Sachverhalts hinzuweisen, welche im Rahmen der Urteilsfindung reflektiert werden sollten. Diese Besonderheiten gäben möglicherweise Anlass, nicht die Ausschöpfung und den Verbrauch sämtlicher Mittel (Mittelmethode) heranzuziehen, da es schlicht für den ordentlichen Geschäftsmann nicht opportun war, sämtliche finanzielle Möglichkeiten kurzfristig auszureizen.

1. Der Großteil der Rückstände stamme aus der COVID-Zeit im engeren Sinn. In dieser Zeit sei unternehmerische Planung sehr schwierig bis unmöglich gewesen, da Lockdowns, Reisemöglichkeiten und auch direkte Umstände des operativen Geschäfts nur sehr kurzfristig planbar gewesen seien. Umsichtige Unternehmer und Geschäftsführer seien gut beraten gewesen, eine höhere Liquiditätsreserve zur Abfederung einer recht kurzfristigen Anlassgesetzgebung vorzuhalten.

2. Der Bf. habe die Stundung sämtlicher Steuern bei seinem Steuerberater in Auftrag gegeben. Eine Rückmeldung, dass die Verpflichtungen gegenüber dem Magistrat der Stadt Wien nicht gestundet gewesen seien, habe er nicht erhalten. Ebenso wenig habe er in der gesamten Zeit weder einen Kontoauszug noch jemals eine Mahnung des Magistrats erhalten. Er habe daher schlicht nicht gewusst, dass die Kommunalsteuer nicht gestundet gewesen sei.

3. Die Berichterstattung durch Regierungsmitglieder über die Medien, nachdem die Steuern einfach nicht zu zahlen seien, seien an dieser Stelle zu nennen. Diese hätten leider niemals Einzug in die Gesetzgebung gefunden. Dennoch sei der ein oder andere Geschäftsführer versucht gewesen, der Aussage von Regierungsmitgliedern in staatlichen Medien Glauben zu schenken. Das erweise sich nunmehr als Fehler, welcher bis zum vollständigen persönlichen Ruin führen könne.

Die monatlichen Kontoauszüge würden als Beweis angeboten.

In der Zusammenfassung seien im linken Bereich zunächst alle Verbindlichkeiten angeführt - und aufsaldiert zu den Gesamtverbindlichkeiten.

Es folgten die jeweils verfügbaren Mittel per 15. des Monats. Es ergebe sich eine fiktive Befriedigungsquote bei Berücksichtigung aller Verbindlichkeiten.

Um auch für die unsicheren bevorstehenden Zeiten gerüstet zu sein, habe der Bf. wie eingangs erwähnt seinen Steuerberater beauftragt, von den breit kommunizierten Stundungsmöglichkeiten bei öffentlichen Stellen Gebrauch zu machen. Dies sei bei ÖGK und Finanzamt erfolgt. Beim Magistrat sei dies offensichtlich – ohne sein Wissen – nicht erfolgt.

Es würden hier die gestundeten Verbindlichkeiten in den jeweiligen Phasen der Stundung (Februar 2021 bis November 2021 sowie September 2022) von den Gesamtverbindlichkeiten in Abzug gebracht.

Mit ÖGK und Finanzamt sei der Bf. in Austausch gewesen. Die Stundung sei 11/2021 durch Terminverlust weggefallen. Die Absprache mit den Referenten bei ÖGK und Finanzamt habe dies nicht besagt, auch die Bescheide über den Wegfall der Stundungen seien Monate später ergangen - auch dies sei der besonderen Zeit geschuldet.

Durch Gegenüberstellung der verfügbaren Mittel gegen die lediglich fälligen Verbindlichkeiten ergebe sich eine weitere Befriedigungsquote.

Der Bf. merke nochmals dringend an, dass er von der nicht erfolgten Stundung beim Magistrat der Stadt Wien keine Kenntnis gehabt habe und auch keine Kenntnis haben hätte können. Insofern möge eine Pflichtverletzung gesehen werden können, aber keine Schuldhaftigkeit.

Die offenen Posten-Listen müssten dem Gericht vorliegen. Auszüge, Stundungen und eine Dokumentation zum Verlauf der Stundungen bei ÖGK und Finanzamt würden als Beweis angeboten.

Es wurde eine Tabelle beigelegt für die Monate 07/2020 bis 08/2023, aus der sämtliche Verbindlichkeiten und liquiden Mittel zum jeweils 15. des Monats sowie die daraus errechnete Gesamtquote hervorgingen. Weiters wurden Bankkontenauszüge 01/2020 bis 08/2023 vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Rechtsgrundlagen Kommunalsteuer

Gemäß § 9 KommStG 1993 beträgt die Steuer 3% der Bemessungsgrundlage. Übersteigt bei einem Unternehmen die Bemessungsgrundlage im Kalendermonat nicht 1.460 Euro, wird von ihr 1.095 Euro abgezogen.

Gemäß § 11 Abs. 2 KommStG 1993 ist die Kommunalsteuer vom Unternehmer für jeden Kalendermonat selbst zu berechnen und bis zum 15. des darauffolgenden Monats (Fälligkeitstag) an die Gemeinde zu entrichten.

Rechtsgrundlagen Dienstgeberabgabe

Gemäß § 5 Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe beträgt die Abgabe für jeden Dienstnehmer und für jede angefangene Woche eines bestehenden Dienstverhältnisses 2 Euro.

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

Rechtsgrundlagen Säumniszuschlag

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

Gemäß § 217a Z 2 BAO werden Säumniszuschläge für Landes- und Gemeindeabgaben im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides fällig. Säumniszuschläge, die den Betrag von fünf Euro nicht erreichen, sind nicht festzusetzen (Z 3).

Geltendmachung von Haftungen

Die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter haften gemäß § 6a KommStG 1993 neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Kommunalsteuer insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens. § 9 Abs. 2 BAO gilt sinngemäß.

Die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter haften gemäß § 6a Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe 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 BAO gilt sinngemäß.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

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 § 224 Abs. 3 BAO ist die erstmalige Geltendmachung eines Abgabeananspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides gemäß Abs. 1 nach Eintritt der Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe nicht mehr zulässig.

Haftungsvoraussetzungen

- Abgabeforderungen gegen die vertretene Gesellschaft
- erschwerte Einbringlichkeit der Abgabeforderungen
- Stellung des Geschäftsführers als Vertreter
- abgabenrechtliche Pflichtverletzung des Vertreters
- dessen Verschulden an der Pflichtverletzung
- Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die erschwerte Einbringlichkeit der Abgaben

Abgabeforderungen

Der Rückstand resultiert aus den selbst bekanntgegebenen, aber nicht vollständig entrichteten Jahreserklärungen an Kommunalsteuer 2017, 2019 bis 2022 und Dienstgeberabgaben 2019 bis 2022 sowie den Festsetzungsbescheiden vom 18.07.2024 für das Jahr 2023.

Diese Nachforderungen 2017 und 2019-2022 wurden nicht bescheidmäßig festgesetzt, sondern als zusammengefasste Abgaben gemäß § 224 Abs. 1 und 3 BAO im Haftungsbescheid erstmals geltend gemacht.

Allerdings war nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes eine Inanspruchnahme für eine Zusammenfassung von mehreren Voranmeldungszeiträumen (durch Anführung einer im Gesetz nicht vorgesehenen Jahressteuer) für die Kommunalsteuern und Dienstgeberabgaben nicht zulässig, da der Bf. damit nicht in die Lage versetzt wurde, die geforderte Liquiditätsaufstellung zu den jeweiligen Fälligkeitstagen zu erstellen (VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208) bzw. konkret vorzubringen, weshalb er welche Abgabe nicht (vollständig) abgeführt oder entrichtet habe, und so den ihm auferlegten Entlastungsbeweis zu erbringen (VwGH 30.1.2014, 2013/16/0199), sowie deren undeterminierte Bezeichnung wegen des Gebotes der Bestimmtheit von Abgaben bei Einhebungsmaßnahmen nicht zulässig ist, weshalb diese Abgaben im Vorhalt zur Erbringung des Gleichbehandlungsnachweises vom 30.06.2025 durch das Bundesfinanzgericht aufgegliedert wurden.

Erschwerte Einbringlichkeit

Die Haftung nach § 6a KommStG sowie § 6a DGAG ist keine Ausfallhaftung, es ist lediglich vorausgesetzt, dass die Abgaben nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können. Dies gilt nach den genannten Haftungsbestimmungen insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Im Beschwerdefall steht sogar die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben, jedoch unter Berücksichtigung der gerichtlich in Höhe von 13,300146% bestimmten Konkursquote fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom D-3 der über das Vermögen der G-1 am D-1 eröffnete Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben wurde. Danach wurde die Gesellschaft am D-4 im Firmenbuch infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Somit war die Konkursquote von den haftungsgegenständlichen Abgaben noch abzuziehen:

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>	<i>abzüglich Konkursquote</i>
Kommunalsteuer	01/2017	70,29	60,94
Kommunalsteuer	02/2017	70,29	60,94
Kommunalsteuer	03/2017	70,29	60,94
Kommunalsteuer	04/2017	70,29	60,94
Kommunalsteuer	05/2017	70,29	60,94
Kommunalsteuer	06/2017	70,29	60,94
Kommunalsteuer	07/2017	70,29	60,94
Kommunalsteuer	08/2017	70,29	60,94
Kommunalsteuer	09/2017	70,29	60,94
Kommunalsteuer	10/2017	70,29	60,94
Kommunalsteuer	11/2017	70,29	60,94
Kommunalsteuer	12/2017	70,29	60,94
Kommunalsteuer	01/2019	867,81	752,39
Kommunalsteuer	02/2019	867,81	752,39
Kommunalsteuer	03/2019	867,81	752,39
Kommunalsteuer	04/2019	867,81	752,39
Kommunalsteuer	05/2019	867,81	752,39
Kommunalsteuer	06/2019	867,81	752,39
Kommunalsteuer	07/2019	867,81	752,39
Kommunalsteuer	08/2019	867,81	752,39
Kommunalsteuer	09/2019	867,81	752,39
Kommunalsteuer	10/2019	867,80	752,38
Kommunalsteuer	11/2019	867,80	752,38
Kommunalsteuer	12/2019	867,80	752,38
Kommunalsteuer	01/2020	3.836,70	3.326,41

Kommunalsteuer	02/2020	3.836,70	3.326,41
Kommunalsteuer	03/2020	3.836,70	3.326,41
Kommunalsteuer	04/2020	3.836,70	3.326,41
Kommunalsteuer	05/2020	3.836,70	3.326,41
Kommunalsteuer	06/2020	3.836,70	3.326,41
Kommunalsteuer	07/2020	3.836,70	3.326,41
Kommunalsteuer	08/2020	3.836,70	3.326,41
Kommunalsteuer	09/2020	3.836,69	3.326,40
Kommunalsteuer	10/2020	3.836,69	3.326,40
Kommunalsteuer	11/2020	3.836,69	3.326,40
Kommunalsteuer	12/2020	3.836,69	3.326,40
Kommunalsteuer	01/2021	2.857,73	2.477,65
Kommunalsteuer	02/2021	2.857,73	2.477,65
Kommunalsteuer	03/2021	2.857,73	2.477,65
Kommunalsteuer	04/2021	2.857,73	2.477,65
Kommunalsteuer	05/2021	2.857,73	2.477,65
Kommunalsteuer	06/2021	2.857,73	2.477,65
Kommunalsteuer	07/2021	2.857,73	2.477,65
Kommunalsteuer	08/2021	2.857,72	2.477,64
Kommunalsteuer	09/2021	2.857,72	2.477,64
Kommunalsteuer	10/2021	2.857,72	2.477,64
Kommunalsteuer	11/2021	2.857,72	2.477,64
Kommunalsteuer	12/2021	2.857,72	2.477,64
Kommunalsteuer	01/2022	767,28	665,23
Kommunalsteuer	02/2022	767,28	665,23
Kommunalsteuer	03/2022	767,28	665,23
Kommunalsteuer	04/2022	767,28	665,23
Kommunalsteuer	05/2022	767,28	665,23

Kommunalsteuer	06/2022	767,28	665,23
Kommunalsteuer	07/2022	767,28	665,23
Kommunalsteuer	08/2022	767,28	665,23
Kommunalsteuer	09/2022	767,27	665,22
Kommunalsteuer	10/2022	767,27	665,22
Kommunalsteuer	11/2022	767,27	665,22
Kommunalsteuer	12/2022	767,27	665,22
Kommunalsteuer	01/2023	3.025,82	2.623,38
Kommunalsteuer	02/2023	3.025,82	2.623,38
Kommunalsteuer	03/2023	3.025,82	2.623,38
Kommunalsteuer	04/2023	3.025,82	2.623,38
Kommunalsteuer	05/2023	3.025,81	2.623,37
Kommunalsteuer	06/2023	3.025,81	2.623,37

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>	<i>abzüglich Konkursquote</i>
Dienstgeberabgabe	01/2019	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	02/2019	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	03/2019	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	04/2019	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	05/2019	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	06/2019	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	07/2019	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	08/2019	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	09/2019	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	10/2019	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	11/2019	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	12/2019	22,00	19,07
Dienstgeberabgabe	01/2020	90,00	78,03

Dienstgeberabgabe	02/2020	90,00	78,03
Dienstgeberabgabe	03/2020	90,00	78,03
Dienstgeberabgabe	04/2020	90,00	78,03
Dienstgeberabgabe	05/2020	90,00	78,03
Dienstgeberabgabe	06/2020	90,00	78,03
Dienstgeberabgabe	07/2020	90,00	78,03
Dienstgeberabgabe	08/2020	90,00	78,03
Dienstgeberabgabe	09/2020	90,00	78,03
Dienstgeberabgabe	10/2020	92,00	79,76
Dienstgeberabgabe	11/2020	92,00	79,76
Dienstgeberabgabe	12/2020	92,00	79,76
Dienstgeberabgabe	01/2021	78,00	67,63
Dienstgeberabgabe	02/2021	78,00	67,63
Dienstgeberabgabe	03/2021	78,00	67,63
Dienstgeberabgabe	04/2021	78,00	67,63
Dienstgeberabgabe	05/2021	78,00	67,63
Dienstgeberabgabe	06/2021	78,00	67,63
Dienstgeberabgabe	07/2021	78,00	67,63
Dienstgeberabgabe	08/2021	78,00	67,63
Dienstgeberabgabe	09/2021	76,00	65,89
Dienstgeberabgabe	10/2021	76,00	65,89
Dienstgeberabgabe	11/2021	76,00	65,89
Dienstgeberabgabe	12/2021	76,00	65,89
Dienstgeberabgabe	01/2022	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	02/2022	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	03/2022	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	04/2022	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	05/2022	24,00	20,81

Dienstgeberabgabe	06/2022	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	07/2022	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	08/2022	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	09/2022	24,00	20,81
Dienstgeberabgabe	10/2022	22,00	19,07
Dienstgeberabgabe	11/2022	22,00	19,07
Dienstgeberabgabe	12/2022	22,00	19,07
Dienstgeberabgabe	01/2023	68,00	58,96
Dienstgeberabgabe	02/2023	68,00	58,96
Dienstgeberabgabe	03/2023	68,00	58,96
Dienstgeberabgabe	04/2023	68,00	58,96
Dienstgeberabgabe	05/2023	68,00	58,96
Dienstgeberabgabe	06/2023	68,00	58,96
Dienstgeberabgabe	07/2023	68,00	58,96

<i>Abgabe</i>	<i>Zeitraum</i>	<i>Betrag</i>	<i>abzüglich Konkursquote</i>
Säumniszuschlag	2019	208,27	180,57
Säumniszuschlag	2019	5,72	4,96
Säumniszuschlag	2022	184,15	159,66
Säumniszuschlag	2022	5,64	4,89
Säumniszuschlag	2023	363,10	314,81
Säumniszuschlag	2023	9,52	8,25

Vertreterstellung

Unbestritten ist auch, dass der Bf. im Zeitraum vom D-2 bis D-1 (Konkurseröffnung) Geschäftsführer der genannten GmbH war.

Schuldhafte Pflichtverletzung

Ihm oblag daher die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Festzustellen war, dass die haftungsgegenständlichen Kommunalsteuern 01-12/2017 und 01/2019-06/2023 gemäß § 11 Abs. 2 KommStG sowie die haftungsgegenständlichen Dienstgeberabgaben 01/2019-07/2023 gemäß § 6 Abs. 1 DGAG jeweils am 15.02. des folgenden Kalendermonats fällig waren, weshalb der Bf. für deren Entrichtung Sorge zu tragen hatte, da deren Fälligkeiten in den Zeitraum seiner Geschäftsführungstätigkeit fielen.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Säumniszuschläge ist festzustellen, dass diese zwar gemäß § 217a Z 2 BAO erst im Zeitpunkt der Zustellung des sie festsetzenden Bescheides, diesfalls der Haftungsbescheid vom 20.09.2024, in dem sie erstmals geltend gemacht wurden, daher erst nach der Konkurseröffnung vom D-1, fällig wurden.

Dennoch trifft den Bf. an deren Nichtentrichtung eine schuldhafte Pflichtverletzung, da im gegenständlichen Fall fiktive Fälligkeitstage angenommen werden müssen. Hätte der Magistrat am jeweiligen Fälligkeitstag der Stammabgaben Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe Kenntnis von der Entstehung des Abgabenanspruches gehabt, hätte er spätestens im jeweils darauffolgenden Monat Säumniszuschläge festsetzen können. Diese Rechtsfrage wurde in diesem Sinn vom Bundesfinanzgericht mit dem Erkenntnis vom 20.12.2022, RV/7400072/2022, entschieden, die dagegen erhobene Revision wies der VwGH am 5.6.2023, Ro 2023/15/0004, zurück.

Darüber hinaus nimmt der Verwaltungsgerichtshof auch in seiner Entscheidung VwGH 21.9.1990, 87/17/0223, bei der Haftung von Nebenansprüchen gemäß § 7 Abs. 2 BAO auf die Entstehung des Abgabenanspruches und nicht auf die Fälligkeit Bezug (weshalb auch die Haftung für den Säumniszuschlag 2023 besteht, da dieser (zuletzt) im Zeitpunkt der Fälligkeit der Dienstgeberabgabe 07/2023 vom 16.08.2023 entstand.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 16.12.2009, 2009/15/0127).

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat, so verletzt der Vertreter dadurch keine abgabenrechtliche Pflicht (VwGH 20.9.1996, 94/17/0420; VwGH 28.5.2008, 2006/15/0089).

Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten zur Verfügung gestanden sind, hierzu nicht ausreichen; es sei denn, er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet, die Abgabenschulden daher im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Verbindlichkeiten (VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016).

Im gegenständlichen Fall wurde nicht behauptet, dass dem Bf. keine Mittel zur Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären, sondern wurden solche von ihm in der Gleichbehandlungsrechnung laut Schreiben vom 23.07.2025 in teils namhafter Höhe (Mitte/Ende 2020 über 1 Mio. Euro und auch 04/2023 noch über € 300.000,00) bekanntgegeben.

Aus dem Einwand des Bf., dass seit dem Ausbruch der Pandemie keine Umsätze getätigt worden und ausschließlich von Investoren stammende zweckgebundene Mittel vorhanden gewesen seien, lässt sich nichts gewinnen, weil diese im Zeitpunkt der Hingabe zu liquiden Mitteln der Gesellschaft wurden, die der Verpflichtung zur Gleichbehandlung des Abgabengläubigers unterlagen (vgl. VwGH 23.4.2021, Ra 2020/13/0108).

Dem Vorbringen des Bf. im Schreiben vom 23.07.2025, dass umsichtige Unternehmer und Geschäftsführer gut beraten gewesen seien, eine höhere Liquiditätsreserve zu behalten, ist entgegenzuhalten, dass mit dieser Vorgangsweise das Gebot quotenmäßiger Befriedigung der offenen Forderungen insoweit nicht beachtet würde, als keinem der Gesellschaftsgläubiger auch nur anteilig Zahlung geleistet werde, weshalb der Vertreter die gegenüber dem Abgabengläubiger bestehende Pflicht zur zumindest anteiligen Tilgung der Abgabensforderungen verletzte (VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146).

Auch der Einwand des Bf., dass er wegen pandemiebedingten Zahlungsproblemen um Stundung angesucht hätte, kann ihn nicht exkulpieren. Bleiben Abgaben nämlich unbezahlt, weil ihre Bezahlung trotz gefährdeter Einbringlichkeit im Wege einer Zahlungserleichterung hinausgeschoben werden konnte, dann trifft den Geschäftsführer, der eine solche Gefährdung in Abrede gestellt hat, ein Verschulden am Abgabenausfall (VwGH 24.10.1990, 90/13/0087). Somit kann dahingestellt bleiben, ob ein solches Zahlungserleichterungsansuchen, das seitens des Magistrates der Stadt Wien in Abrede gestellt wurde, tatsächlich eingebracht wurde.

Am Bf., dem als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ausreichend Einblick in die Gebarung zustand, war es gelegen, das Ausmaß der quantitativen Unzulänglichkeit der in den Fälligkeitszeitpunkten der Abgaben zur Verfügung stehenden Mittel nachzuweisen (VwGH 19.11.1998, 97/15/0115), da nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen hat, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel (VwGH 23.4.1998, 95/15/0145).

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).

Die bisherige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.1.2017, Ra 2015/16/0078; VwGH 2.7.2015, 2013/16/0220; VwGH 24.1.2013, 2012/16/0100), womit dieser klarstellte, dass eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen hatte, wurde mit dem Erkenntnis vom 28.6.2022, Ra 2020/13/0067, aufgegeben:

„Dabei kommt es für den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung 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.“

Deshalb ist der Gleichbehandlungsnachweis nicht mehr nur zum jeweiligen Fälligkeitstag zu erbringen (und auch nicht monatsweise), sondern – für jede Abgabe gesondert – ab dem jeweiligen Fälligkeitstag bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens (D-1), wobei sämtliche liquide Mittel den fälligen Verbindlichkeiten (wobei auch die Zug-um-Zug-Geschäfte zu berücksichtigen sind) in den entsprechenden Zeiträumen gegenüberzustellen sind.

Den im Rahmen der besonderen Behauptungs- und Konkretisierungspflicht zur Feststellung des für die aliquote Erfüllung der Abgabenschuld zur Verfügung stehenden Teiles vom Gesamtbetrag der liquiden Mittel geforderte Liquiditätsstatus hat der Bf. jedoch nicht aufgestellt, da einerseits eine Darstellung lediglich für den Zeitraum 07/2020-07/2023 erfolgte, nicht daher für 01-12/2017 und 01-12/2019, und andererseits nur die im jeweiligen Monat aushaftenden Verbindlichkeiten bzw. am 15. des jeweiligen Monats vorhandenen liquiden Mittel angeführt wurden, somit keine Weiterrechnung bis zur Konkurseröffnung vom 23.08.2023 vorgenommen wurde, wie dies laut ausführlich erläuterten Vorhalt des BFG vom 30.06.2025 erforderlich gewesen wäre, weshalb auch keine korrekten Quoten berechnet wurden.

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).

Kausalität

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

Erkennen

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 3.9.2008, 2006/13/0159; VwGH 16.10.2014, Ro 2014/16/0066) ist dem Element der Zumutbarkeit der Heranziehung eines Haftungspflichtigen angesichts langer verstrichener Zeit im Rahmen der behördlichen Ermessensübung besondere Bedeutung beizumessen.

Die Fälligkeiten der vom Haftungsausspruch betroffenen Abgaben liegen nunmehr 2-7 Jahre zurück. Die erschwerte Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin stand im Zeitpunkt der Eröffnung des Konkursverfahrens, somit am D-1, fest. Da der Haftungsbescheid bereits am 20.09.2024 (sogar noch vor der Aufhebung des Konkursverfahrens vom D-3) erging, kann von einem langen Zuwarten der Behörde keine Rede sein.

Vom Bf. wurden keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Einschätzung bewirken hätten können.

Ergebnis

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen der §§ 6a Abs. 1 KommStG und DGAG erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bf. als Haftungspflichtiger für die nachstehenden Abgabenschuldigkeiten der G-1 im Ausmaß von nunmehr € 106.456,03 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt hier nicht vor. Die Entscheidung folgt vielmehr der dargestellten Judikatur des VwGH.

Wien, am 4. August 2025