

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Singer & Kessler Rechtsanwälte GmbH, Seilerstätte 13/23, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 18. November 2019 gegen den Bescheid des Magistrats, Zl. GZ., vom 15. Juli 2015 betreffend die Haftung für Abgabenschuldigkeiten (Gebrauchsabgabe samt Nebengebühren) iHv 15.835,67 Euro nach mündlicher Verhandlung zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und der Haftungsbetrag von 15.835,67 Euro auf 6.496,27 Euro herabgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensverlauf

Mit dem verfahrensgegenständlichen Bescheid vom 9. Juli 2015 nahm der Magistrat die Beschwerdeführerin (in der Folge abgekürzt Bf) als Haftungspflichtige gemäß §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) iVm § 9 Abs. 5 Wiener Gebrauchsabgabengesetz 1966

für die nachstehenden Abgabenrückstände der E GmbH (in der Folge Gesellschaft) im Gesamtausmaß von 15.835,67 Euro in Anspruch.

Abgabenart	Fälligkeitstag	Betrag
Gebrauchsabgabe	5. Juni 2014	210,00
Gebrauchsabgabe	16. Dezember 2013	580,80
Säumniszuschlag	30. April 2014	11,61
Pfändungsgebühren	20. Juni 2014	22,63
Gebrauchsabgabe	23. Dezember 2013	1.638,00
Säumniszuschlag	30. April 2014	32,76
Gebrauchsabgabe	23. Dezember 2013	13.104,00
Zinsen	21. Mai 2014	104,83
Pfändungsgebühren	20. Juni 2014	131,04
Summe		15.835,67

Zur Begründung führte die Behörde im Wesentlichen aus, dass der Abgabenrückstand bei der Primärschuldnerin nicht einbringlich gemacht werden konnte, nachdem mit Beschluss des zuständigen Gerichtes vom Datum ein Konkursverfahren eröffnet worden sei.

Die Bf sei im Firmenbuch in der Zeit von 23. September 2011 bis 24. Juni 2014 als Geschäftsführerin eingetragen und daher verantwortliche Vertreterin gewesen. Im Zuge des Haftungsverfahrens sei die Haftpflichtige mit Schreiben vom 2. März 2015 aufgefordert worden, eine monatlich per Fälligkeitstag der Abgaben gegliederte Liquiditätsaufstellung für den verfahrensgegenständlichen Zeitraum vorzulegen. Dem Ersuchen der Behörde sei nicht nachgekommen worden. Es sei lediglich vorgebracht worden, dass es keine Ungleichbehandlung von Gläubigern gegeben hätte und die Firmenbuchhaltungsunterlagen beim Insolvenzverwalter aufliegen dürften.

Wenn vorgebracht werde, dass der Masseverwalter im Insolvenzverfahren die Anfechtungsansprüche geprüft hätte, so sei dieser Einwand auch kein geeigneter Beweis für eine Gläubigergleichbehandlung. Ob bzw inwieweit von den Vertretern geleistete Zahlungen nach den Bestimmungen des § 12, des § 30 und des § 31 KO wegen Begünstigung von Gläubigern rechtsunwirksam bzw anfechtbar gewesen wären, sei im Haftungsverfahren nicht

zu prüfen. Die im Haftungsverfahren zu beantwortende Frage, ob der Abgabengläubiger gegenüber anderen Gläubigern nicht benachteiligt wurde, bleibe davon unberührt. Zudem würden die Fälligkeiten des beinahe gesamten Haftungsbetrages vor dem in der Konkursordnung normierten Anfechtungszeitraum von 60 Tage vor Konkurseröffnung liegen.

Aus dem Vorbringen, dass der Vertreterin keine Unterlagen zur Verfügung stünden, ließe sich nichts gewinnen, weil eine Geschäftsführerin die Verpflichtung trifft, zwecks Beweisführung ihrer ordnungsgemäßen Buchführung für die Verfügbarkeit der Buchhaltungsunterlagen Sorge zu tragen. Wer weiß, dass Unterlagen zu Beweis Zwecken bedeutsam sind, riskiere bei ihrer Weitergabe ohne Anfertigung von Duplikaten, dass diese Vorgangsweise, vor allem, soweit ihn (sie) eine erhöhte Mitwirkungspflicht wie bei der vorhersehbaren Haftungsinanspruchnahme trifft, in freier Beweiswürdigung entsprechend berücksichtigt wird (VwGH 24.11.1998, 97/14/0152).

Die schuldhafte Verletzung der ihr gemäß § 80 BAO auferlegten Pflichten sei im gegenständlichen Fall dadurch gegeben, dass sie es unterlassen habe, für die termingemäße Entrichtung der Steuern zu sorgen. Es sei daher die gesetzliche Voraussetzung für die Haft- und Zahlungspflicht gegeben. Für die Verschuldensfrage sei nicht der (unerwartete) Insolvenzeintritt, sondern die Nichtentrichtung der Abgaben maßgeblich.

Gehe einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so sei die Behörde daran gebunden. Im Zusammenhang mit der genehmigten Gebrauchserlaubnis sei es unerheblich, ob und von wem letztendlich im Rahmenzeitraum die laut Bescheid zur Benutzung bewilligte Verkehrsfläche genutzt worden sei. Der Einwand, die Firma E hätte die Baustelle in den angeführten Zeiträumen nicht vollständig genutzt, gehe daher ins Leere.

Gegen den Haftungsbescheid vom 9. Juli 2015 erhob die Bf mit Eingabe vom 18. November 2019 das verfahrensgegenständliche Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Bescheides.

In inhaltlicher Hinsicht brachte die Bf wie folgt vor:

„1. Zur Rechtzeitigkeit: Der gegenständliche Bescheid (in Kopie und ohne Unterschrift) wurde mir erstmals seitens der Magistratsabteilung mit E-Mail von November 2019 übermittelt. Vorher habe ich nach meinen Unterlagen und Erinnerungen kein derartiges Schriftstück von der Magistratsabteilung erhalten. Hingewiesen wird von mir, dass ich Bescheide der Magistratsabteilung stets fristgerecht bearbeitet habe, insbesondere gegen den Bescheid wegen Kommunalsteuern der Fa. E GmbH fristgerecht Beschwerde gegen einen Haftungsbescheid erhoben habe. Vorher habe ich den erwähnten Bescheid nicht erhalten. Aus der von der Magistratsabteilung zusätzlich übermittelten Kopie des Übernahmescheines ist eine Unterschrift „B“ ersichtlich. Es ist nicht meine Unterschrift (siehe die Unterschrift unter dieser Eingabe). Es ist die Unterschrift meiner damals minderjährigen Tochter H B, geboren tt.09.1998.

Meine Tochter war am 15.07.2015 noch minderjährig und nicht geschäftsfähig. Meine Tochter hat mir damals den Brief der Magistratsabteilung (erwähnter Haftungsbescheid) nicht übergeben. Meine damals minderjährige Tochter ist keine empfangsberechtigte Ersatzempfängerin iS des § 16 ZustG. Der Ersatzempfänger muss erwachsen (also mindestens 18 Jahre alt) sein.

2. Ich bestreite den von der Behörde angenommenen Haftungstatbestand.

3. Es ist richtig, dass ich handelsrechtlicher Geschäftsführer vorgenannter Gesellschaft war.

4. Zuletzt hatte die Gesellschaft keine liquiden Mittel, strittige Abgaben bei der Magistratsabteilung zu bezahlen. Dieser Tatbestand begründet keine persönliche Haftung, da eine Gläubigerungleichbehandlung nicht stattgefunden hat.

5. Uneinbringlichkeit bei der Gesellschaft liegt auch nicht vor. Im Zuge des Insolvenzverfahrens (GZ. Gericht - dessen Aktenbeischaffung beantragt wird) kommt es zur Quotenausschüttung und zu Zahlungen an die Gläubiger.

6. Die Forderung der Höhe nach wird bestritten. Diese Rückstände an Abgaben, Gebühren und Steuern liegen nicht vor. Die Forderungen des Magistrates sind im Insolvenzverfahren bestritten worden.

7. Im Insolvenzverfahren vor dem Gericht hat der Masseverwalter Dr. F, RA in W, Anfechtungsansprüche geprüft und im berechtigten Umfang auch auf das Masseverwalterkonto einziehen können. Der Vorhalt einer Gläubigerungleichbehandlung durch mich als Geschäftsführerin ist daher entkräftet und findet nicht statt. Das Konkursverfahren endete mit einer Quotenausschüttung von 17,893770 %. Die Magistratsabteilung hat daher auf ihre strittige Forderung diese Quotenzahlung erhalten, aber augenscheinlich nicht in Abzug gebracht. Damit erweist sich der Haftungsbescheid als inhaltlich rechtswidrig erlassen. Der bezughabende Schlussantrag rührt vom 30.06.2017 her.“

Mit Schreiben der Behörde vom 26. November 2019 wurde der Bf vorgehalten, dass der Bescheid dem Bevollmächtigten für RSb-Briefe laut Rückschein am 15. Juli 2015 zugestellt worden sei. Die Beschwerdefrist habe am 17. August 2015 geendet, weshalb die am 21. November 2019 eingelangte Beschwerde verspätet gewesen sei.

Zum Vorbringen der Bf, dass die an die (damals) 17-jährige Tochter erfolgte Ersatzzustellung gemäß § 16 Abs. 2 ZustG nicht wirksam gewesen wäre, weil es sich dabei um eine noch minderjährige Person gehandelt hätte, wurde auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen (VwGH 22.12.1988, 88/17/0232; 19.06.1990, 89/04/0276), wonach "Erwachsenheit" (früher im Sinne des § 23 Abs. 2 AVG, nunmehr im § 16 Abs. 2 ZustG) zwar Mündigkeit, nicht aber Großjährigkeit voraussetze. Mündigkeit sei gemäß § 21 Abs. 2 ABGB bereits mit 14 Jahren gegeben. Diese Voraussetzung habe die Tochter zum Zeitpunkt der Zustellung jedenfalls erfüllt.

Auf diesen Vorhalt replizierte die Bf mit Schreiben vom 19. Dezember 2019 wie folgt:

„Es mag dahingestellt bleiben, ob „erwachsene Person“ iS des § 16 Abs. 1 und Abs. 2 ZustG eine volljährige Person sein muss oder kann, oder ob auch mündige Minderjährige zur Übernahme der Schriftstücke befugt sind. Denn ich habe nochmals mit meiner Tochter Rücksprache gehalten. Diese informiert, dass sie gegenständliches Schriftstück nicht übernommen hat. Ein Unterschriftenvergleich, den ich vorgenommen habe, erweist tatsächlich, dass meine Tochter (die damals minderjährig war) dieses Schriftstück nicht übernommen hat. Insofern liegt keine gesetzeskonforme Zustellung vor.

Für eine gesetzeskonforme Zustellung ist es notwendig, dass der Zustellvorgang gehörig dokumentiert ist. Verpflichtend ist es daher, den Ersatzempfänger namentlich oder zumindest in seiner Funktion oder Stellung (zum tatsächlichen Empfänger) konkret zu benennen, um Nachforschungen zu ermöglichen. Dass meine Tochter das erwähnte Schriftstück übernommen hat, ist auch aus dem Behördenakt erwiesen.

Vielfach übergeben Briefträger Einschreibesendungen auch an andere Personen oder Nachbarn, welche aber letztlich zur Übernahme nicht legitimiert sind. Dies dürfte augenscheinlich hier der Fall sein. Denn das Schriftstück wurde nachweislich nicht von mir übernommen, auch nicht von einem berechtigten Ersatzempfänger, der sich in meiner Wohnung befand. Es gab nämlich sonst keine Person in meiner Wohnung, die Ersatzempfänger sein könnte oder gewesen sein könnte.

Unklarheiten im Zuge der Zustellung gehen nach ständiger Rechtsprechung zu Lasten der Behörde. Das liegt auch hier so vor. Denn der Behörde ist der Beweis nicht gelungen, dass eine gesetzeskonforme Zustellung vorliegt. Die Behörde muss beweisen, dass das Schriftstück an einen gesetzlich legitimierten Ersatzempfänger übergeben worden ist. Dieser Beweis ist aber gescheitert.“

Daraufhin ersuchte die Behörde das zuständige Postamt um Mitteilung, ob zum damaligen Zeitpunkt der Zustellung eine RSb-Bevollmächtigung vorlag, sowie um Bekanntgabe derjenigen Person, die den Zustellvorgang vorgenommen hatte.

Der Zusteller der Sendung teilte der Behörde mit, dass die Sendung nicht an einen Bevollmächtigten, sondern einen Mitbewohner übergeben worden sei. Eine Auskunft, welcher Mitbewohner das gewesen sei, könne aufgrund des weit zurückliegenden Zustellzeitpunktes nicht erteilt werden. Die angekreuzte Zustellart (Bevollmächtigter für RSb-Briefe) sei jedenfalls falsch.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 31. Jänner 2020 wies die Behörde die Beschwerde als verspätet zurück und führte zur Begründung auszugsweise wie folgt aus:

„Eine Anfrage bei der Leitung der Zustellabteilung des Postamtes PLZ W hat ergeben, dass die Sendung nicht an einen Bevollmächtigten für RSb-Briefe übergeben wurde, sondern an eine/n Mitbewohner/in der Abgabestelle. Nachdem wie von der Bf selbst ausgeführt wurde, neben der Tochter keine weitere Person in der Wohnung zum Zeitpunkt der Zustellung aufhältig war, wird der mit Schreiben vom 19.12.2019 vorgebrachte und abgeänderte Beschwerde Einwand, der eindeutig in Widerspruch zu der Stellungnahme der Zustellabteilung des zuständigen Postamtes steht, als Schutzbehauptung gewertet.

Nachdem die Ersatzzustellung des Haftungsbescheides gemäß § 16 Abs. 2 ZustG mit 15.07.2015 wirksam war, war die Beschwerde wegen Verspätung spruchgemäß zurückzuweisen.

Mit fristgerechter Eingabe vom 18. Februar 2020 beantragte die Bf daraufhin die Vorlage der Beschwerde vom 18. November 2019 an das Bundesfinanzgericht.

Zur Frage der rechtswirksamen Zustellung führte die Bf aus, dass eine solche nicht vorliegen würde, wobei die Beweispflicht für Unklarheiten im Zustellvorgang die Behörde treffe. Die Unklarheiten und Unrichtigkeiten im Zustellvorgang seien vorgetragen worden. Dass eine in der Wohnung anwesende erwachsene Person die Briefsendung als legitimer Ersatzempfänger übernommen hat, sei nicht erwiesen und werde bestritten. Es wäre in der Beweispflicht der Behörde gewesen, nachzuweisen welche namentlich anwesende erwachsene Person die Briefsendung übernommen hat. Dieser Beweis sei gescheitert, sodass im Ergebnis ein Mangel in der Zustellung vorliegt. Damit liege aber der Verspätungsumstand nicht vor.

Am 25. Februar 2020 legte der Magistrat der Stadt W als nunmehr belangte Behörde die verfahrensgegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Zurückweisung des Rechtsmittels als verspätet eingebracht.

Die beantragte mündliche Beschwerdeverhandlung vor dem Bundesfinanzgericht fand am 25. März 2026 in Anwesenheit der Bf sowie einer Vertreterin der belangten Behörde statt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Die Gesellschaft wurde ursprünglich als K Gesellschaft m.b.H. gegründet und am Datum unter HRB HRB im Handelsregister bzw später unter der Firmenbuchnummer FN im Firmenbuch eingetragen. Laut Gesellschaftsvertrag vom 8. August 2011 war Unternehmensgegenstand das Bautechnikgewerbe, das Gewerbe der Elektrotechniker, das Gewerbe der Elektroniker und

Elektromaschinenbauer, das Installateurgewerbe, das Gewerbe der Gas- und Wasserleitungsinstallation sowie der Handel mit Waren aller Art.

Mit Beschluss des zuständigen Gerichtes vom Datum wurde über das Vermögen der Gesellschaft ein Konkursverfahren eröffnet und die Gesellschaft infolgedessen aufgelöst.

Mit Beschluss vom Datum wurde das Insolvenzverfahren nach erfolgter Schlussverteilung mit einer Quote iHv 17,89377 % aufgehoben. Am Datum wurde die Gesellschaft schließlich gemäß § 40 Firmenbuchgesetz (FBG) im Firmenbuch infolge Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöscht.

Die Bf, Frau ***Bf1***, war im Zeitraum von 6. Juni 2010 bis 23. September 2011 Prokuristin und von 23. September 2011 bis 24. Juni 2014 Geschäftsführerin der Primärschuldnerin. Weiters war sie im Zeitraum ab 23. Dezember 1999 Mitgesellschafterin mit einem Gesellschaftsanteil iHv 12,5% bzw 25% gewesen.

Im Zeitraum von 30. November 1999 bis 8. April 2014 war der (ehemalige) Ehegatte der Bf, Herr R B, als weiterer Geschäftsführer der Gesellschaft im Firmenbuch eingetragen und vertrat die Gesellschaft seit 5. Oktober 2011 gemeinsam mit der Bf.

Mit dem verfahrensgegenständlichen Bescheid vom 9. Juli 2015 wurden der Bf die folgenden unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft im Haftungswege vorgeschrieben.

Abgabenart	Fälligkeitstag	Betrag
Gebrauchsabgabe	5. Juni 2014	210,00
Gebrauchsabgabe	16. Dezember 2013	580,80
Säumniszuschlag	30. April 2014	11,61
Pfändungsgebühren	20. Juni 2014	22,63
Gebrauchsabgabe	23. Dezember 2013	1.638,00
Säumniszuschlag	30. April 2014	32,76
Gebrauchsabgabe	23. Dezember 2013	13.104,00
Zinsen	21. Mai 2014	104,83
Pfändungsgebühren	20. Juni 2014	131,04
Summe		15.835,67

Unter Berücksichtigung der zur Auszahlung gelangten Konkursquote von 17,89377 % haften im konkreten Fall noch die nachstehenden Beträge unberichtigt aus.

Abgabenart	Fälligkeitstag	Betrag	abzgl. Quote
Gebrauchsabgabe	5. Juni 2014	210,00	172,42
Gebrauchsabgabe	16. Dezember 2013	580,80	476,87
Säumniszuschlag	30. April 2014	11,61	9,53
Pfändungsgebühren	20. Juni 2014	22,63	18,58
Gebrauchsabgabe	23. Dezember 2013	1.638,00	1.344,90
Säumniszuschlag	30. April 2014	32,76	26,90
Gebrauchsabgabe	23. Dezember 2013	13.104,00	10.759,20
Zinsen	21. Mai 2014	104,83	86,07
Pfändungsgebühren	20. Juni 2014	131,04	107,59
Summen		15.835,67	13.002,07

Der Haftungsbescheid wurde am 15. Juli 2015 an die damals minderjährige Tochter der Bf, die an der gemeinsamen Haushaltsadresse wohnhaft war, zugestellt. Die Tochter war zum Zeitpunkt der Übernahme des Schriftstückes 16 Jahre und 9 Monate alt. Tatsächlich erhalten hat die Bf den gegenständlichen Haftungsbescheid aber erst im November 2019, dh über 4 Jahre später.

Der diesbezügliche Rückschein war von der Tochter der Bf eigenhändig als Übernehmerin unterzeichnet worden, wobei aber das Feld „Bevollmächtigter für RSb-Briefe“ angekreuzt wurde. Die Sendung wurde jedoch nicht an einen Bevollmächtigten, sondern eben an eine Mitbewohnerin der Bf übergeben.

Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen gründeten sich auf die vorgelegten Aktenteile, insbesondere auf die inhaltlichen Ausführungen der belangten Behörde sowie die Einsichtnahme des Richters in

den elektronischen Steuerakt der Gesellschaft, die Urkundensammlung des Firmenbuchs sowie die Insolvenzdatei.

Die Angaben über die Zustellung des Haftungsbescheides beruhten auf den nachvollziehbaren Angaben der Bf im Rahmen der mündlichen Beschwerdeverhandlung, wobei die Bf angegeben hatte, dass die Unterschrift auf der Übernahmebestätigung von ihrer Tochter stammen dürfte.

Rechtsgrundlagen

Im vorliegenden Fall gelangten die folgenden rechtlichen Bestimmungen zur Anwendung:

Gemäß § 16 Abs. 1 Zustellgesetz (ZustG) darf an einen Ersatzzusteller zugestellt werden, wenn das Dokument nicht dem Empfänger zugestellt werden kann und an der Abgabestelle ein Ersatzempfänger anwesend ist, sofern der Zusteller Grund zur Annahme hat, dass sich der Empfänger oder ein Vertreter im Sinne des § 13 Abs. 3 regelmäßig an der Abgabestelle aufhält (Abs. 1).

Gemäß § 16 Abs. 2 ZustG kann Ersatzempfänger jede erwachsene Person sein, die an derselben Abgabestelle wie der Empfänger wohnt oder Arbeitnehmer oder Arbeitgeber des Empfängers ist und die – außer wenn sie mit dem Empfänger im gemeinsamen Haushalt lebt – zur Annahme bereit ist.

Gemäß § 22 Abs. 1 ZustG ist die Zustellung vom Zusteller auf dem Zustellnachweis (Zustellschein, Rückschein) zu beurkunden.

Unterlaufen im Verfahren der Zustellung Mängel, so gilt gemäß § 7 ZustG die Zustellung als in dem Zeitpunkt dennoch bewirkt, in dem das Dokument dem Empfänger tatsächlich zugekommen ist.

Gemäß § 9 Abs. 5 Wiener Gebrauchsabgabegesetz 1966 (Gebrauchsabgabegesetz) haften die in den §§ 80 ff der Bundesabgabenordnung bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Gebrauchsabgabe insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Gemäß § 9 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 20 BAO müssen sich Entscheidungen, die die Abgabenbehörde nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

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.

Rechtliche Beurteilung

Zur Zustellung des Haftungsbescheides war festzuhalten, dass sich der vorliegende Zustellnachweis bzw Rückschein vom 15. Juli 2015 als nicht richtig erwiesen hat, da eine Zustellung an einen Bevollmächtigten für RSb-Briefe tatsächlich nicht erfolgt war.

Zu der von der belangten Behörde angenommenen Ersatzzustellung an die mündige, aber minderjährige Tochter der Bf war in rechtlicher Hinsicht auszuführen, dass der Ersatzempfänger nach dem Wortlaut des Gesetzes „erwachsen“ sein muss.

Nach der Rechtsprechung der Höchstgerichte ist dabei der äußere Eindruck des Zustellers maßgebend, ob die Person "den Ernst und die Tragweite der Zustellung für den Empfänger zu erkennen vermag und dem Anschein nach über genügendes Verantwortungsbewusstsein verfügt, dem Empfänger das zuzustellende Schriftstück auszufolgen bzw ihm unverzüglich von der erfolgten Zustellung genügend klare und verständliche Mitteilung zu machen.“
Erwachsenheit setzt somit Mündigkeit, nicht aber zwingend Volljährigkeit voraus. Auch 16-jährige Lehmädchen wurden in der Rechtsprechung bereits mehrfach als erwachsen beurteilt; maßgebend ist das "Erscheinungsbild" der betreffenden Person (VwGH 22.12.1988, 88/17/0232).

Im vorliegenden Fall lag kein unmittelbarer Nachweis vor, dass der Bescheid der Bf zugekommen ist. Zur Zustellung an die 16-jährige Tochter der Bf als Ersatzempfängerin konnte das diesbezüglich maßgebende äußere „Erscheinungsbild“ aufgrund des lange zurückliegenden Zeitpunktes nicht mehr mit hinreichender Sicherheit festgestellt werden.

Aufgrund dieser Tatsachen erfolgte nach Ansicht des Richters am 15. Juli 2015 keine rechtswirksame Zustellung des Haftungsbescheides. Vielmehr war nach dem Gesamtbild der Umstände von einer Heilung des Zustellmangels iSd Bestimmung des § 7 ZustG erst im Laufe des Monats November 2019 auszugehen.

Die am 18. November 2019 gegen den Haftungsbescheid vom 9. Juli 2015 erhobene Beschwerde erwies sich somit als fristgerecht eingebracht und war infolgedessen auch inhaltlich zu würdigen.

Die Bestimmung des § 9 Abs. 5 Gebrauchsabgabengesetz ist nahezu ident mit der Bestimmung des § 9 Abs. 1 BAO, sodass die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 9 Abs. 1 BAO zur Beurteilung des Verschuldens herangezogen werden kann.

Voraussetzungen für die Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO (bzw im vorliegenden Fall gemäß § 9 Abs. 5 Gebrauchsabgabengesetz) sind die Stellung als Vertreter der Gesellschaft, eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Uneinbringlichkeit (bzw erschwerte Einbringlichkeit) dieser Abgabeforderung, eine abgabenrechtliche Pflichtverletzung des Vertreters und dessen Verschulden an dieser Pflichtverletzung sowie die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit (bzw erschwerte Einbringlichkeit).

Der Bf oblag als vertretungsbefugter Geschäftsführerin der abgabepflichtigen Gesellschaft im Zeitraum von 23. September 2011 bis 24. Juni 2014 – und damit auch zu den oben angeführten Fälligkeitstagen – die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft. Im verfahrensgegenständlichen Zeitraum war auch der damalige Ehegatte der Bf als weiterer Geschäftsführer der Primärschuldnerin im Firmenbuch eingetragen.

Zur internen Aufgabenverteilung gab die Bf im Rahmen der mündlichen Verhandlung an, dass sie im Beschwerdezeitraum mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut war.

Mit Erlassung des Haftungsbescheides am 9. Juli 2015 bestanden ua die verfahrensgegenständlichen Abgabenschulden der Gesellschaft gegenüber der belangten Behörde iHv 15.835,67 Euro. Wie oben bereits ausgeführt, reduzierte sich der Haftungsbetrag durch die anteilige Anrechnung der ausgeschüttete Konkursquote iHv 17,89377 % auf die vom Haftungsverfahren betroffenen Abgabenschuldigkeiten (vgl dazu VwGH 08.07.2009, 2009/15/0013; 24.02.2010, 2006/13/0071) auf die verbleibenden 13.002,07 Euro.

Mit Beschluss des Gerichtes vom Datum wurde das Konkursverfahren über das Vermögen der Gesellschaft nach der Schlussverteilung an die Gläubiger aufgehoben. In weiterer Folge wurde die Gesellschaft am Datum wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht. Damit stand die Uneinbringlichkeit der verbleibenden Abgabeforderungen endgültig fest.

Für die Haftung nach § 9 BAO ist nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten von Bedeutung (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; 02.07.2002, 96/14/0076). Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Aufgabe des Geschäftsführers darzutun, weshalb er den auferlegten Pflichten nicht entsprochen habe,

insbesondere nicht habe Sorge tragen können, dass die Gesellschaft die angefallenen Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (VwGH 22.09.1999, 96/15/0049; 22.04.2015, 2013/16/0208; 19.05.2015, Ra 2013/16/0016).

Betreffend die Verschuldensfrage obliegt dem Vertreter kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die der gebotenen rechtzeitigen Abgabentrachtung entgegenstanden (sogenannte qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast; VwGH 25.10.1996, 93/17/0280; 20.07.1999, 97/13/0236; 28.04.2004, 99/14/0120; 03.09.2008, 2006/13/0121).

Zur Rechtfertigung bzw Entschuldigung der Pflichtverletzung brachte die Bf im Rahmen der Beschwerde vor, die Gesellschaft habe nicht über die notwendigen finanziellen Mittel verfügt, um die strittigen Abgaben zu bezahlen. Es seien auch keine Gläubiger benachteiligt worden, zumal der Masseverwalter Anfechtungsansprüche geprüft und Rückzahlungen erwirkt habe.

In der mündlichen Verhandlung wurde ergänzend darauf hingewiesen, dass die Forderungen der belangten Behörde laut dem im Insolvenzverfahren vorgelegten Anmeldungsverzeichnis mit 32.908,27 Euro nur einen sehr geringen Teil des Gesamtobligos iHv 790.537,97 Euro (Anmerkung des Richters: entspricht ca 4,2 %) ausmachen würden.

Weiters habe die Gesellschaft im Zeitraum von Jänner bis Mai 2014 Umsatzerlöse iHv ca 800.000 Euro erzielt, wobei das betriebswirtschaftliche Finanzergebnis lediglich rund minus 5.000 Euro betragen habe. Daraus könne geschlossen werden, dass bis zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung alle laufenden Verbindlichkeiten mit den erwirtschafteten Erträgen hätten bezahlt werden können. Deshalb habe auch keine Gläubigerbenachteiligung stattgefunden, zumal im Jahr der Insolvenzeröffnung, dh 2014, alle bekannten Verbindlichkeiten beglichen worden seien.

Weitere Unterlagen hätten aber aufgrund des lange zurückliegenden, zwischenzeitlich über die gesetzliche Aufbewahrungsfrist hinausreichenden Zeitraumes nicht mehr vorgelegt werden können.

Diese Angaben wurden von der beschwerdeführenden Partei im Rahmen der Beschwerdeverhandlung nachvollziehbar dargestellt, weshalb seitens des Richters diesbezüglich keine Bedenken an ihrem Wahrheitsgehalt bestanden.

Dennoch war zum Vorbringen der Bf iSd ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Nachstehendes festzuhalten.

Der Vertreter erfährt nur dann eine Einschränkung der Haftung, wenn er den Nachweis erbringt, welcher konkrete Abgabebetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre (VwGH 28.02.2002, 95/15/0224). Bei der Frage der

Gleichbehandlung der Gläubiger kommt es darauf an, ob der Abgabengläubiger im Hinblick auf die vorhandenen liquiden Mittel des Abgabenschuldners dadurch benachteiligt wurde, dass die erfolgten Zahlungen an den Abgabengläubiger geringer ausgefallen sind, als sie bei Verwendung der liquiden Mittel und anteiliger Befriedigung des Abgabengläubigers ausgefallen wären (VwGH 28.06.2012, 2011/16/0126). 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 diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung (VwGH 22.09.1999, 96/15/0049). Wird vom Haftungspflichtigen nicht konkret dargetan, in welchem betragsmäßigen Ausmaß die Abgabenschulden bei einer gleichmäßigen Bedienung aller Schulden getilgt worden wären, so besteht die Haftung (grundsätzlich) im uneingeschränkten Ausmaß (VwGH 16.12.1999, 97/15/0051).

Im vorliegenden Fall hat die Bf unzweifelhaft keinen derartigen Nachweis der Gläubigergleichbehandlung erbracht.

Zum Vorbringen der Bf, die Gesellschaft habe nicht über die notwendigen finanziellen Mittel zur Entrichtung der Abgaben verfügt, war auszuführen, dass, sofern Abgaben schon im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit uneinbringlich waren, dies die Annahme einer Pflichtverletzung durch den zur Entrichtung der Abgaben Verpflichteten ausschließt (VwGH 15.12.1999, 98/13/0060). Das setzt allerdings voraus, dass ab dem Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben dauerhaft keine liquiden Mittel zur Verfügung standen, dh ab diesem Zeitpunkt auch keine Löhne mehr ausbezahlt und auch sonst keine zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlichen Zahlungen (etwa sog Zug-um-Zug-Geschäfte) mehr geleistet wurden.

Im vorliegenden Fall wurde das Fehlen jeglicher liquider Mittel zur Abgabentrachtung gar nicht behauptet. Im Rahmen der mündlichen Verhandlung wurde sogar zusammengefasst vorgebracht, dass die belangte Behörde durch die laufenden Zahlungen der Primärschuldnerin möglicherweise sogar begünstigt worden wäre.

Sachverhaltsmäßig war zusammengefasst festzuhalten, dass die streitgegenständlichen Gebrauchsabgaben samt Nebengebühren zur Gänze unbezahlt blieben und ein Nachweis der Gläubigergleichbehandlung nicht erbracht worden ist.

Somit waren die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Heranziehung der Bf zur Haftung gemäß § 9 Abs. 5 Gebrauchsabgabengesetz erfüllt.

Die Geltendmachung einer Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt. 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 der in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigter Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben"

beizumessen. Wesentliches Ermessenskriterium ist jedoch 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 betreffenden Abgaben bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind (VwGH 25.06.1990, 89/15/0067).

Zu Ermessenübung war im konkreten Fall vorab zu bemerken, dass die Abgabenschulden bei der Gesellschaft uneinbringlich waren. Die belangte Behörde ist daher in Ausübung des ihr eingeräumten Ermessens grundsätzlich nicht rechtswidrig vorgegangen (vgl VwGH 14.01.2003, 97/14/0176).

Bei der Ermessensübung ist zudem auf den Grad des Verschuldens des Haftenden Bedacht zu nehmen. Dazu konnte im Rahmen der mündlichen Beschwerdeverhandlung – insbesondere aufgrund des lange zurückliegenden Zeitraumes – nicht mehr geklärt werden, warum die verfahrensgegenständlichen Gebrauchsabgaben zur Gänze unbezahlt blieben, während andere Abgabenschuldigkeiten nachweislich zumindest teilweise entrichtet worden waren. Weiters konnte auch nicht mehr geklärt werden, ob und allenfalls in welchem Umfang es hinsichtlich der diversen Baustellen, für die die Gebrauchsabgaben zu entrichten waren, Vereinbarungen gab, wonach andere Geschäftspartner der Gesellschaft (zB Bauherren, Generalunternehmer) die Abgaben zu bezahlen gehabt hätten.

Die Bf hat in der mündlichen Verhandlung ihre Verantwortlichkeit als Geschäftsführerin dahingehend bestätigt, dass sie im beschwerdegegenständlichen Zeitraum für die Abfuhr der Abgaben der Gesellschaft verantwortlich war. Daher war die Vorgangsweise der belangten Behörde, die Bf als die mit den steuerlichen Agenden betraute Geschäftsführerin vorrangig in Anspruch zu nehmen, grundsätzlich nachvollziehbar. Diese Tatsache enthob aber den zweiten Geschäftsführer sowie den Nachfolger der Bf in der Geschäftsführerfunktion ab 24. Juni 2015 nicht von deren Gesamtverantwortung für die Gesellschaft. Für diese beiden Personen galt, dass sie aufgrund der schlechten wirtschaftlichen Lage der Gesellschaft die Geschäftsführung der Bf zu überwachen gehabt hätten bzw offenkundig Anlass zu einer Überprüfung der offenen Abgabenverbindlichkeiten gegeben war. Aus diesem Grund wurden die beiden anderen Geschäftsführer auch von der belangten Behörde für andere Abgabenschuldigkeiten (Kommunalsteuer, Dienstgeberabgabe) im verfahrensgegenständlichen Zeitraum in Anspruch genommen. Die Tatsache, dass die belangte Behörde im Rahmen ihres Auswahlermessens hinsichtlich der Gebrauchsabgaben aber lediglich die Bf, und nicht auch die beiden anderen als Haftende in Betracht kommenden Personen herangezogen hat, rechtfertigte nach Ansicht des Richters eine Reduktion des Haftungsbetrages um 10 %.

Laut ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 03.09.2008, 2006/13/0159) ist dem Element der Zumutbarkeit der Heranziehung eines Haftungspflichtigen

angesichts lange verstrichener Zeit im Rahmen der behördlichen Ermessensübung besondere Bedeutung beizumessen.

Im vorliegenden Fall vergingen zwischen der Erlassung des Haftungsbescheides am 9. Juli 2015 und der rechtswirksamen Zustellung im November 2019 über 4 Jahre. Erst zu diesem Zeitpunkt erhielt die Bf erstmals Kenntnis von ihrer Inanspruchnahme für die unberichtigt aushaftenden Gebrauchsabgaben. Im November 2019 war aber das Konkursverfahren bereits über 2 Jahre abgeschlossen bzw die Firma im Firmenbuch bereits seit ca 2 Jahren gelöscht gewesen.

Der belangten Behörde ist zwar zuzugestehen, dass sie an der nicht rechtswirksamen Zustellung des Haftungsbescheides am 15. Juli 2015 kein Verschulden traf, allerdings ergaben sich für die Bf aus dem langen Zeitraum erhebliche praktische Probleme iZm der Erfüllung der sie treffenden Behauptungs- und Beweislastpflichten. Aus diesem Grund erschien die zusätzliche Reduktion des Haftungsbetrages um 40 % als gerechtfertigt.

In einer Gesamtbetrachtung der ermessensrelevanten Umstände erschien daher eine Einschränkung der Haftung auf 50 % der betroffenen Abgabenbeträge als sachgerecht.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden und die Beschwerde – unter Berücksichtigung der Konkursquote iHv 17,89377 % - in folgendem betragsmäßigen Umfang teilweise stattgebend zu erledigen.

Hinsichtlich eines Säumniszuschlages war schließlich die Bestimmung des § 217a Z 3 BAO, wonach für Landes- und Gemeindeabgaben Säumniszuschläge, die den Betrag von fünf Euro nicht erreichen, nicht festzusetzen sind, zu beachten.

Abgabenart	Fälligkeitstag	Betrag
Gebrauchsabgabe	5. Juni 2014	86,21
Gebrauchsabgabe	16. Dezember 2013	238,44
Säumniszuschlag	30. April 2014	0,00
Pfändungsgebühren	20. Juni 2014	9,29
Gebrauchsabgabe	23. Dezember 2013	672,45
Säumniszuschlag	30. April 2014	13,45
Gebrauchsabgabe	23. Dezember 2013	5.379,60
Zinsen	21. Mai 2014	43,04
Pfändungsgebühren	20. Juni 2014	53,80

Summe **6.496,27**

Da keine Gründe vorlagen, die für eine weitere Reduzierung der Haftungsbeträge bzw gegen die Inanspruchnahme der Bf als Haftenden sprachen, war die Beschwerde darüber hinaus als unbegründet abzuweisen.

Unzulässigkeit einer ordentlichen 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.

Im gegenständlichen Fall lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, da das Erkenntnis der angeführten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Haftungsinanspruchnahme folgte. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 30. März 2026