

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 4. Juni 2019 gegen den Bescheid des ***MA*** vom 30. April 2019, Zl. GZ., betreffend die Haftung für Abgabenschuldigkeiten (Kommunalsteuer, Dienstgeberabgabe samt Nebengebühren) iHv 2.933,92 Euro nach Durchführung einer mündlicher Verhandlung am 9. Juni 2026 zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert und der Haftungsbetrag von 2.933,92 Euro auf 1.062,11 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 Haftungsvorhalt vom 13. Februar 2019 ersuchte der Magistrat der Stadt W den Beschwerdeführer (in der Folge abgekürzt Bf) um Stellungnahme zu seiner allfälligen Haftungspflicht für Abgabenrückstände der A GmbH (in der Folge Gesellschaft) im Gesamtausmaß von 2.933,92 Euro (Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe des Jahres 2017

samt Nebengebühren). Zur Begründung wurde von der Behörde auf die Geschäftsführerfunktion des Bf verwiesen.

Dieses Schreiben wurde bei der zuständigen Post-Geschäftsstelle hinterlegt, aber vom Bf nicht behoben.

In der Folge nahm die Behörde mit dem verfahrensgegenständlichen Bescheid vom 30. April 2019 den Bf als Haftungspflichtigen gemäß § 6a KommStG 1993 bzw § 6a Dienstgeberabgabengesetz iVm §§ 80ff BAO für die nachstehenden Abgabenrückstände der Gesellschaft im Gesamtausmaß von 2.933,92 Euro in Anspruch.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Kommunalsteuer	12/2017	2.639,10
Pfändungsgebühren KommSt	12/2017	29,62
Dienstgeberabgabe	12/2017	260,00
Säumniszuschlag DGA	12/2017	5,20
Summe		2.933,92

Zur Begründung führte die Behörde aus, dass gemäß § 80 Abs. 1 BAO die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen hätten, die den von ihnen Vertretenen obliegen würden und befugt seien, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie hätten insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Mit Beschluss des zuständigen Gerichtes vom Datum zur Zahl Zl. 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.

Der Bf sei seit 2. März 2017 im Firmenbuch als Geschäftsführer der Gesellschaft eingetragen gewesen und habe weder die Bezahlung veranlasst, noch irgendwelche Schritte zur Abdeckung des Rückstandes unternommen.

Er habe somit die ihm als Geschäftsführer der Gesellschaft 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 bei der Primärschuldnerin überhaupt noch eingebracht werden könnte.

Gegen den Haftungsbescheid vom 30. April 2019 erhob der Bf mit Eingabe vom 4. Juni 2019 fristgerecht das verfahrensgegenständliche Rechtsmittel der Beschwerde und beantragte die Aufhebung des angefochtenen Bescheides sowie die Festsetzung des Haftungsbetrages mit 0 Euro.

Zur Begründung wurde ausgeführt, der angefochtene Bescheid sei deswegen rechtswidrig, weil nicht berücksichtigt werde, dass mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit im Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin eine Quote hervorkommen werde und damit die Forderung der Behörde zumindest anteilig befriedigt werde. Was den angeführten Rückstand betreffe, bestehe keine Haftung, weil der Geschäftsführer in Folge des eingeleiteten Insolvenzverfahrens keine Verfügung mehr gehabt habe. Der angefochtene Bescheid sei deshalb vollkommen rechtswidrig.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 4. Oktober 2019 wies die Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und führte zur Begründung auszugsweise wie folgt aus:

„Der Beschwerdeführer bringt in seiner Beschwerde im Wesentlichen vor, eine Haftung sei nicht gerechtfertigt, da er in Folge des eingeleiteten Insolvenzverfahrens keine Verfügung mehr gehabt habe. Die Rückstände blieben aus diesem Grund unbeglichen.

Dieser Argumentation ist entgegenzuhalten, dass nach dem Gleichheitsgrundsatz der Vertreter vorhandene Mittel zwar nicht in erster Linie zur Begleichung der Abgabenschulden zu verwenden hat, er darf allerdings auch nicht den Abgabengläubiger schlechter behandeln als alle anderen Gläubiger; er darf also nicht andere Verbindlichkeiten vor den Abgabeschulden erfüllen. Sind zwar Geldmittel vorhanden, reichen sie aber nicht zur Deckung aller fälligen Verbindlichkeiten aus, müssen – damit dem Gleichheitsgrundsatz entsprochen wird – alle Verbindlichkeiten anteilig im gleichen Verhältnis erfüllt werden (VwGH vom 8.6.1982, 81/14/0171, 82/14/0070-0072).

Von einer anteiligen Begleichung kann nicht gesprochen werden, wenn zB die Löhne zur Gänze ausbezahlt werden und die Abgaben nicht entrichtet werden, denn zur Vermeidung eines haftungsrelevanten Verschuldens hätten die anfallenden Abgabenverbindlichkeiten zumindest anteilig entrichtet werden müssen und die Löhne nur in entsprechend geringerem Ausmaß ausbezahlt werden dürfen. (VwGH v. 25. Jänner 1999, ZI. 97/17/0144; 29. Juni 1999, ZI. 99/14/0040).

Im gegenständlichen Fall wurden laut Aktenlage zwar die Löhne und Gehälter im Haftungszeitraum ausbezahlt, die damit fälligen Abgaben wurden jedoch nicht entrichtet.

Durch die Schlechterstellung des Abgabengläubigers hat der Beschwerdeführer somit seine Pflicht zur Gleichbehandlung aller Gläubiger verletzt.“

Mit fristgerechter Eingabe vom 15. Oktober 2019 beantragte der Bf die Vorlage der Beschwerde vom 4. Juni 2019 an das Bundesfinanzgericht und brachte ergänzend vor, dass im letzten Monat vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens keine ausreichenden Geldmittel mehr zur Verfügung gewesen wären. Der Bf habe deshalb die Insolvenz beantragt, weshalb auch keine Haftung seinerseits bestehe. Im Übrigen habe die Behörde bis dato keinerlei Erhebungen vorgenommen, ob und welche Beträge als Quote an die Behörde geflossen seien; allein aus diesem Grund erscheine der angefochtene Bescheid rechtswidrig.

Am 9. Jänner 2020 legte der Magistrat der Stadt W als nunmehr belangte Behörde die verfahrensgegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte eine abweisende Erledigung.

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht ersuchte der zuständige Richter die belangte Behörde mit Schreiben vom 21. Jänner 2026 um Übermittlung der bezughabenden Sachbescheide betreffend den Zeitraum Dezember 2017 sowie die Bekanntgabe der jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte.

In Beantwortung dieses Schreibens teilte das Referat am 3. Februar 2026 mit, dass Haftungsgrundlage für die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe die Steuererklärungen des Jahres 2017 gewesen seien. Weiters wurde der Säumniszuschlagbescheid vom 30. April 2018 und die Buchungsunterlagen zur Pfändungsgebühr vorgelegt sowie die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte dargelegt.

Mit Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichtes vom 22. Jänner 2026 wurde der Bf eingeladen, sein bisheriges Vorbringen zu ergänzen und allenfalls einen Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu erbringen. Weiters wurde der Bf über die im Insolvenzverfahren der Gesellschaft erzielte Verteilungsquote iHv 2,67238% informiert und aus verfahrensökonomischen Gründen der Verzicht auf die Senatszuständigkeit angeregt. Der Bf folgte letzterem Ersuchen und zog die beantragte Zuständigkeit des gesamten Senates am 2. Februar 2026 zurück.

Am 7. April 2026 legte der Vertreter des Bf ergänzende Unterlagen vor, die eine Gläubigergleichbehandlung und/oder die Berechnung eines Quotenschadens nachweisen bzw. ermöglichen sollten. Diese Unterlagen stammten ursprünglich aus dem finanzbehördlichen Haftungsverfahren und umfassten eine Aufstellung der Verbindlichkeiten und Zahlungen für den Zeitraum von Dezember 2017 bis Juni 2018 samt Eingangsrechnungen und Zahlungsbelegen.

In Vorbereitung der mündlichen Verhandlung wurde das ergänzende Vorbringen des Bf bzw die diesbezüglichen Unterlagen der belangten Behörde am 10. April 2026 per E-Mail zur Kenntnisnahme übermittelt.

Die beantragte mündliche Beschwerdeverhandlung fand am 9. Juni 2026 unter Anwesenheit des steuerlichen Vertreters des Bf sowie eines Vertreters der belangten Behörde statt.

In der Verhandlung führte der Richter aus, dass aufgrund der – ursprünglich aus dem finanzbehördlichen Verfahren stammenden – neu vorgelegten Unterlagen (Verbindlichkeiten- und Zahlungsaufstellungen für den Zeitraum von Jänner bis Juni 2018 etc.) die Berücksichtigung eines Quotenschadens möglich erscheine.

Der Vertreter der belangten Behörde verwies dazu auf die Tatsache, dass Verfahrensgegenstand die Haftung für Abgaben im Zeitraum Dezember 2017 sei und die vorgelegten Unterlagen diesen Zeitraum nicht umfassen würden.

Der Vertreter des Bf brachte dazu vor, dass in Anbetracht des Umstandes, dass die Fälligkeit der verfahrensgegenständlichen Rückstände erst im Monat Jänner 2018 vorlag, die bereits vorgelegte (Vergleichs-)Rechnung auf den gegenständlichen Fall anzuwenden sei, zumal offensichtlich erst durch die Einbringung der Jahreserklärungen ein Rückstand hervorgekommen sei. Dieser Rückstand sei dem Bf während des Jahres 2017 nicht bekannt gewesen, zumal dieser im Vergleich zu den abgeführten Beiträgen nur ein geringfügiges Ausmaß umfasse.

Zu den im Rückstand enthaltenen Pfändungsgebühren iHv 29,62 Euro führte der Vertreter des Bf weiters aus, dass diese nicht haftungsbegründend seien, weil dem das bereits eingeleitete Insolvenzverfahren entgegenstünde. Dasselbe gelte auch für die Konkursquote iHv 2,67283%.

Der Vertreter der belangten Behörde führte demgegenüber aus, dass nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes bei der Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung eine monatliche Betrachtung der Fälligkeit heranzuziehen sei. Für den konkreten Fall bedeute das, dass der Betrachtungszeitraum vom 16. Dezember 2017 bis zum 15. Jänner 2018 reiche. Die vorgelegten Unterlagen würden aber erst mit Jänner 2018 beginnen und seien somit für den Betrachtungszeitraum unvollständig und unbrauchbar.

Im Übrigen führten die Parteien in der mündlichen Verhandlung im Wesentlichen aus wie bereits im bisherigen Verfahren.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Entscheidungsrelevanter Sachverhalt

Die A GmbH wurde mit Erklärung über die Errichtung der Gesellschaft vom 18. Juni 2013 vom Bf gegründet und am Datum unter der Firmenbuchnummer FN im Firmenbuch eingetragen. Unternehmensgegenstand der Gesellschaft war insbesondere das Baumeistergewerbe.

Mit Beschluss des zuständigen Gerichtes vom Datum erfolgte die Eröffnung eines Konkursverfahrens über das Vermögen der Gesellschaft; infolgedessen wurde die Gesellschaft aufgelöst.

Mit Beschluss des zuständigen Gerichtes vom Datum wurde der Konkurs nach Verteilung der Quote iHv 2,67283% aufgehoben.

In weiterer Folge wurde die Gesellschaft am Datum gemäß § 40 Firmenbuchgesetz (FBG) im Firmenbuch infolge Vermögenslosigkeit von Amts wegen gelöscht.

Der Bf war ab 2. März 2017 alleiniger Geschäftsführer und Alleingesellschafter der Primärschuldnerin.

Mit dem verfahrensgegenständlichen Bescheid vom 30. April 2019 wurden dem Bf die folgenden unberichtigt aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft im Haftungswege vorgeschrieben.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Kommunalsteuer	12/2017	15. Jänner 2018	2.639,10
Pfändungsgebühren KommSt	12/2017	4. Juli 2018	29,62
Dienstgeberabgabe	12/2017	15. Jänner 2018	260,00
Säumniszuschlag DGA	12/2017	30. April 2018	5,20
Summe			2.933,92

Die Abgabenschuldigkeiten resultierten im Wesentlichen aus den Abgabenerklärungen für die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe des Jahres 2017, die von der Gesellschaft als Primärschuldnerin Anfang März 2018 eingereicht worden waren. Fälligkeitszeitpunkt der Kommunalsteuer und der Dienstgeberabgabe für Dezember 2017 war der 15. Jänner 2018 gewesen. Diesbezüglich erfolgte aber keine separate Bescheiderlassung.

Hinsichtlich der Pfändungsgebühr iHv 29,62 Euro, fällig am 4. Juli 2018, war ebenfalls kein separater Bescheid aktenkundig.

Der Säumniszuschlag iHv 5,20 Euro wurde mit Bescheid vom 30. April 2018 festgesetzt.

Der gesamte Saldo iHv 2.993,92 Euro haftet bis dato unberichtigt aus.

Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen waren unstrittig und gründeten sich auf die vorgelegten Aktenteile, die Ausführungen der Verfahrensparteien in der mündlichen Beschwerdeverhandlung sowie die Einsichtnahme des Richters in die Urkundensammlung des Firmenbuchs sowie die Insolvenzdatei.

Die Einsichtnahme des Richters in den elektronischen (Finanz-)Steuerakt der Gesellschaft ergab, dass im finanzbehördlichen Haftungsverfahren von der Inanspruchnahme des Bf für diverse lohnabhängige Abgaben der Gesellschaft betreffend den Zeitraum von März bis Mai 2018 im Gesamtausmaß von 12.565,17 Euro mit Beschwerdevorentscheidung vom 27. Oktober 2020 abgesehen worden war. Zur Begründung hatte die do. Behörde ausgeführt, dass aufgrund der vorgelegten Unterlagen eine schuldhafte Pflichtverletzung „nicht eindeutig nachgewiesen“ werden konnte.

Eine unmittelbare Bindungswirkung für das gegenständliche Beschwerdeverfahren ergab sich aus der erwähnten stattgebenden Entscheidung der Finanzbehörde nicht. Aufgrund der vorgelegten Unterlagen konnte aber einerseits festgestellt werden, dass der Gesellschaft vom Bf und anderen, mit ihr verbundenen Unternehmen im Zeitraum ab Jänner 2018 laufend liquide Mittel in namhafter Höhe (mehrere zehntausend Euro) zur Begleichung der laufenden Verbindlichkeiten zur Verfügung gestellt worden waren. Andererseits wurde für den Zeitraum von Jänner bis Juni 2018 eine monatsweise Aufstellung der bestehenden und neu entstandenen Verbindlichkeiten samt Quotenschadensberechnung und Liquiditätsaufstellung vorgelegt. Diesen nachvollziehbaren Berechnungen konnte für den Zeitraum Jänner 2018, dh von 1. bis 31. Jänner 2018, eine Quote an bezahlten Verbindlichkeiten iHv 36,62% der offenen Gesamtverbindlichkeiten entnommen werden.

Rechtsgrundlagen

Im vorliegenden Fall gelangten die folgenden rechtlichen Bestimmungen zur Anwendung:

Gemäß § 6a Abs. 1 Kommunalsteuergesetz (KommStG) 1993 haften die in den §§ 80 ff der Bundesabgabenordnung bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen

Abgabepflichtigen für die diese treffende Kommunalsteuer insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Gemäß § 6a Abs. 1 des Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe (Dienstgeberabgabengesetz), LGBl. für Wien Nr. 17/1970, haften die in den §§ 80 ff Bundesabgabenordnung – BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Dienstgeberabgabe insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Konkureröffnung.

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

Die Bestimmungen des § 6a Abs. 1 KommStG 1993 und des § 6a Abs. 1 Wiener Dienstgeberabgabengesetz sind 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 § 6a Abs. 1 KommStG 1993 und § 6a Abs. 1 Dienstgeberabgabengesetz) 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).

Dem Bf oblag als vertretungsbefugtem Gesellschafter-Geschäftsführer der abgabepflichtigen Gesellschaft im Zeitraum von 2. März 2017 bis Datum die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft.

Mit Erlassung des Haftungsbescheides am 30. April 2019 bestanden die verfahrensgegenständlichen Abgabenschulden der Gesellschaft gegenüber der belangten Behörde iHv 2.933,92 Euro.

Dieser Haftungsbetrag reduzierte sich durch die anteilige Anrechnung der ausgeschütteten Konkursquote iHv 2,67283% (vgl dazu VwGH 08.07.2009, 2009/15/0013; 24.02.2010, 2006/13/0071) wie folgt.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag abzgl. Quote
Kommunalsteuer	12/2017	2.568,56
Pfändungsgebühren KommSt	12/2017	28,83
Dienstgeberabgabe	12/2017	253,05
Säumniszuschlag DGA	12/2017	5,06
Summe		2.855,50

Im gegenständlichen Fall ergingen gegenüber der primärschuldnerischen Gesellschaft hinsichtlich der Nachforderungen betreffend die Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe Dezember 2017 keine Festsetzungsbescheide.

Die Geltendmachung der Haftung setzt aber die Erlassung eines Abgabenbescheides gegenüber der Primärschuldnerin nicht voraus. Dies folgt ua aus der Bestimmung des § 224 Abs. 3 BAO, wonach die erstmalige Geltendmachung eines Abgabenanspruches anlässlich der Erlassung eines Haftungsbescheides bis zur Verjährung des Rechtes zur Festsetzung der Abgabe zulässig ist (VwGH 22.12.2011, 2009/16/0109).

Da im vorliegenden Fall dem Haftungsbescheid keine Abgabenbescheide vorangingen, war über die Frage, ob und in welchem Ausmaß ein Abgabenanspruch gegeben ist, als Vorfrage im Haftungsverfahren zu entscheiden (VwGH 22.12.2011, 2009/16/0109).

Die Nachforderungen an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe für den Zeitraum Dezember 2017 wurden von der belangten Behörde aufgrund der diesbezüglichen Steuererklärungen der Gesellschaft vom 5. März 2018 (Kommunalsteuer 2017) bzw 2. März 2018 (Dienstgeberabgabe 2017) am Abgabenkonto verbucht. Gegen diese Vorgangsweise bestanden seitens des Richters keine Bedenken.

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 Abgabenermittlung 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 der Bf im Wesentlichen zusammengefasst vor, die Gesellschaft habe nicht über die notwendigen finanziellen Mittel verfügt und es seien keine Gläubiger benachteiligt (oder bevorzugt) worden.

Zum Vorbringen des Bf war iSd ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wie folgt 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).

Bei Abgaben, welche der Abgabenschuldner selbst zu berechnen und abzuführen hat, bestimmt sich der Zeitpunkt, ab dem zu beurteilen ist, ob der Geschäftsführer seinen abgabenrechtlichen Pflichten nachkam und ob die Gesellschaft die für die Abgabentrückung erforderlichen Mittel hatte, danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280).

Im vorliegenden Fall waren die haftungsgegenständlichen Selbstbemessungsabgaben, dh die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe für den Zeitraum Dezember 2017 spätestens per 15. Jänner 2018 fällig gewesen.

Der Bf hat – ua für den Beobachtungszeitraum Jänner 2018 – eine rechnerisch nachvollziehbare Darstellung jener Beträge vorgelegt, die in diesem Zeitraum auf bereits bestehende und neu entstandene Verbindlichkeiten entrichtet worden waren. Diese Aufstellung ergab für den Jänner 2018 einen Prozentanteil von 36,62% an bezahlten Verbindlichkeiten bzw für den gesamten Zeitraum von Jänner bis Juni 2018 einen Prozentanteil von 18,60% an bezahlten Verbindlichkeiten.

Demgegenüber leistete die Gesellschaft in diesen Zeiträumen an die belangte Behörde keine Zahlungen mehr.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erfordert die Heranziehung des Vertreters zur Haftung, dass zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters und der Uneinbringlichkeit der Forderung ein Rechtswidrigkeitszusammenhang besteht. Ein solcher Zusammenhang besteht, wenn der Vertreter bei oder nach Fälligkeit der Verbindlichkeit Mittel für die Bezahlung - gegebenenfalls nach gleichmäßiger Aufteilung der Zahlungsmittel auf alle Verbindlichkeiten - zur Verfügung hatte und nicht, wenn auch nur anteilig, für die Abgabentilgung Sorge getragen hat (vgl. VwGH 28.10.2008, 2006/15/0248; 10.09.1998, 96/15/0053; 21.03.1995, 95/14/0034).

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. (VwGH 28.06.2022, Ra 2020/13/0067).

Im Sinne der zitierten Rechtsprechung des Höchstgerichtes erschien es nach Ansicht des Richters sachgerecht, die Haftung des Bf für die Kommunalsteuer und die Dienstgeberabgabe

für Dezember 2017 auf den Quotenschaden für Jänner 2018 iHv 36,62% (Anteil der bezahlten Gesamtverbindlichkeiten) zu reduzieren.

Demgegenüber war der Argumentation der belangten Behörde, wonach der Betrachtungszeitraum die Zeitspanne von 16. Dezember 2017 bis 15. Jänner 2018 umfasst, nicht zu folgen, zumal die betroffenen Abgaben am 15. Jänner 2018 fällig waren und die konkrete betragsmäßige Höhe erst im Rahmen der eingereichten Steuererklärungen im März 2018 feststand.

Ebenso erschien es dem Richter aber unsachlich, allenfalls nur die späteren niedrigeren Prozentsätze an bezahlten Verbindlichkeiten (zB für Februar 2018: 18,29%, März 2018: 24,57%, April 2018: 18,38% etc) heranzuziehen, da in diesen Monaten laufend neue Abgabenbeträge gegenüber der belangten Behörde fällig – und von der Gesellschaft nicht entrichtet – wurden.

Im Ergebnis ergab sich die nachstehende Reduktion der betroffenen Haftungsbeträge.

Abgabenart	Zeitraum	Quotenschaden (36,62%)
Kommunalsteuer	12/2017	940,61
Dienstgeberabgabe	12/2017	92,67

Hinsichtlich des verhängten Säumniszuschlages iHv 5,20 Euro (2% von 260 Euro Dienstgeberabgabe 12/2017) war festzuhalten, dass gemäß der Bestimmung des § 217a Z 3 BAO für Landes- und Gemeindeabgaben eine Bagatellgrenze von fünf Euro gilt. Diese Grenze wurde unter Berücksichtigung des Quotenschadens ($92,67 \text{ Euro} \times 2\% = 1,85 \text{ Euro}$) unterschritten, weshalb der Säumniszuschlag betreffend die Dienstgeberabgabe für Dezember 2017 aus der Haftungssumme auszuscheiden war.

Gemäß § 26 AbgEO hat der Abgabenschuldner für Amtshandlungen des Vollstreckungsverfahrens Gebühren zu entrichten, die zu Beginn der jeweiligen Amtshandlung fällig werden.

Laut vorliegendem Kontoauszug der Primärschuldnerin wurden die Pfändungsgebühren am 4. Juli 2018 fällig, wobei eine bescheidmäßige Festsetzung unterblieb.

Entgegen den Ausführungen der beschwerdeführenden Partei lag die Fälligkeit der Pfändungsgebühren somit zeitlich vor den Wirkungen der Konkurseröffnung per Datum.

Mangels Nachweis der Fehlers jeglicher liquider Mittel zur Abgabentrachtung bzw der behaupteten Gläubigergleichbehandlung zum 4. Juli 2018 war der Bf für den gesamten Betrag der Pfändungsgebühren in Verantwortung zu nehmen.

Zusammengefasst waren die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen für die Heranziehung des Bf zur Haftung gemäß § 6a Abs. 1 KommStG 1993 und § 6a Abs. 1 Dienstgeberabgabengesetz bzw gemäß § 9 Abs. 1 BAO im oben genannten Ausmaß 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 "berechtigzte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Wesentliches Ermessenskriterium ist im gegenständlichen Fall 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 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).

Die Beschwerde war somit in folgendem betragsmäßigen Umfang teilweise stattgebend zu erledigen.

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Kommunalsteuer	12/2017	940,61
Pfändungsgebühren KommSt	12/2017	28,83
Dienstgeberabgabe	12/2017	92,67
Summe		1.062,11

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

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

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 26. Juni 2026