

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Sauerzopf & Partner Rechtsanwälte, Börsegasse 9/3, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 15. Februar 2019 gegen den Haftungsbescheid des ***MA*** vom 16. Jänner 2019, GZ.: ***3***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 13. April 2023 in Anwesenheit des Beschwerdeführers, seines Vertreters, einem Vertreter der belangten Behörde sowie der Schriftführerin ***46*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Haftungsbescheid vom 16.1.2019, GZ.: ***3***, wurde der nunmehrige Beschwerdeführer ***Bf1*** (in der Folge Bf. genannt) gemäß der §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs. 1 in Verbindung mit den §§ 3 und 7 der Bundesabgabenordnung — BAO, und § 9 Abs. 5 des Gebrauchsabgabengesetzes 1966, in der jeweils geltenden Fassung, als Geschäftsführer der A-GmbH für den entstandenen Rückstand an Gebrauchsabgabe (inkl. Nebengebühren) im Betrag von insgesamt € 35.234,24 zur Haftung herangezogen und gemäß § 224 BAO aufgefordert, diesen Betrag binnen einem Monat nach Zustellung dieses Bescheides zu entrichten.

Der Haftungsbetrag gliedert sich wie folgt:

Abgabe	Kontonummer	Zeitraum	Adresse	Betrag in €
Gebrauchsabgabe	***4***	01/2017	Adresse1	4.664,80
Nebengebühren		01/2017		93,29

Gebrauchsabgabe	***5***	01/2017	Adresse2	1.979,60
Nebengebühren		01/2017		106,41
Gebrauchsabgabe	***6***	01/2017	Adresse3	1.381,80
Nebengebühren		01/2017		27,63
Gebrauchsabgabe	***7***	02/2017	Adresse4	470,40
Nebengebühren		02/2017		9,40
Gebrauchsabgabe	***8***	03/2017	Adresse5	980,00
Nebengebühren		03/2017		196,04
Gebrauchsabgabe	***9***	03/2017	Adresse6	1.980,00
Nebengebühren		03/2017		39,60
Gebrauchsabgabe	***10***	04/2017	Adresse7	4.155,20
Nebengebühren		04/2017		83,10
Gebrauchsabgabe	***11***	04/2017	Adresse8	2.440,20
Nebengebühren		04/2017		48,80
Gebrauchsabgabe	***12***	04/2017	Adresse3	1.842,40
Nebengebühren		04/2017		36,84
Gebrauchsabgabe	***13***	04/2017	Adresse9	1.323,00
Nebengebühren		04/2017		26,46
Gebrauchsabgabe	***14***	04/2017	Adresse3	1.842,40
Nebengebühren		04/2017		36,84
Gebrauchsabgabe	***15***	04/2017	Adresse10	588,00
Nebengebühren		04/2017		11,76
Gebrauchsabgabe	***16***	05/2017	Adresse4	235,20

Gebrauchsabgabe	***17***	05/2017	Adresse11	1.916,40
Nebengebühren		05/2017		38,32
Gebrauchsabgabe	***18***	05/2017	Adresse3	137,20
Gebrauchsabgabe	***19***	06/2017	Adresse12	1.176,00
Nebengebühren		06/2017		23,52
Gebrauchsabgabe	***20***	06/2017	Adresse10	196,00
Gebrauchsabgabe	***21***	07/2017	Adresse8	1.626,80
Nebengebühren		07/2017		32,53
Gebrauchsabgabe	***22***	07/2017	Adresse13	1.504,80
Nebengebühren		07/2017		30,09
Gebrauchsabgabe	***23***	07/2017	Adresse10	392,00
Nebengebühren		07/2017		7,84
Gebrauchsabgabe	***24***	07/2017	Adresse7	3.116,40
Nebengebühren		07/2017		62,32
Gebrauchsabgabe	***25***	07/2017	Adresse2	411,60
Nebengebühren		07/2017		8,23
Gebrauchsabgabe	***26***	07/2017	Adresse11	986,50
Nebengebühren		07/2017		19,73
Gebrauchsabgabe	***27***	07/2017	Adresse14	470,40
Nebengebühren		07/2017		9,40
Gebrauchsabgabe	***28***	08/2017	Adresse15	196,00
Gebrauchsabgabe	***29***	08/2017	Adresse9	2.205,00
Gebrauchsabgabe	***30***	08/2017	Adresse3	784,00

Gebrauchsabgabe	***31***	08/2017	Adresse3	98,00
Gebrauchsabgabe	***32***	09/2017	Adresse8	1.626,80
Gebrauchsabgabe	***33***	01/2016	Adresse16	23,20
Gebrauchsabgabe	***34***	01/2017	Adresse11	519,10
Nebengebühren		01/2017		68,05
Gebrauchsabgabe	***35***	09/2017	Adresse11	1.757,40
			Summe:	44.042,80
			- 20% Quote	-8.808,56
			Haftungsbetrag:	35.234,24

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

Nach § 9 Abs. 5 Gebrauchsabgabengesetz hafteten die im § 80 BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könnten, insbesondere im Fall der Konkurseröffnung.

Der Abgabenrückstand könne bei der Primärschuldnerin, der A-GmbH, nicht einbringlich gemacht werden.

Herr ***Bf1*** sei im Firmenbuch als Geschäftsführer der A-GmbH eingetragen und daher verantwortlicher Vertreter. Die schuldhafte Verletzung der ihm gemäß § 80 BAO auferlegten Pflichten sei im gegenständlichen Fall dadurch gegeben, dass er es unterlassen habe, für die termingemäße Entrichtung der Steuern zu sorgen. Es sei daher die gesetzliche Voraussetzung für die Haftungs- und Zahlungspflicht gegeben. Der Abgabepflichtige schulde den im Spruch zitierten Betrag. Der gegenständliche Abgabenanspruch resultiere aus dem Gebrauch des öffentlichen Grundes im Straßenraum Wien.

Gegen diesen Bescheid des Magistrats der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, ***36*** (zu Konto Nr.: ***4*** u.a.), vom 16.01.2019, richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte

Beschwerde des Bf. vom 15.2.2019, mit welcher der Haftungsbescheid und die ihm zugrunde liegenden Abgabenbescheide aus den Gründen der Rechtswidrigkeit des Inhalts bzw. der unrichtigen rechtlichen Beurteilung und der Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften zur Gänze angefochten werden.

Der Bf. bringt wie folgt vor:

„1. Zur Rechtzeitigkeit/Zulässigkeit der Beschwerde:

Zur Rechtzeitigkeit der Beschwerde ist auszuführen, dass der am 16.01.2019 ausgefertigte Haftungsbescheid frühestens am 17.01.2019 zugestellt wurde und daher die vorliegende Beschwerde rechtzeitig ist.

Mit dem gegenständlich angefochtenen Haftungsbescheid wird der Beschwerdeführer (in der Folge auch kurz: BF), gestützt auf §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs. 1 iVm §§ 3 und 7 BAO und § 9 Abs. 5 des Gebrauchsabgabegesetzes, zu Unrecht als Geschäftsführer der A-GmbH für einen Rückstand an Gebrauchsabgabe (inkl. Nebengebühren) im Betrag von insgesamt € 35.234,24 zur Haftung herangezogen und gemäß § 224 BAO aufgefordert, diesen Betrag binnen einem Monat nach Zustellung des Bescheids zu entrichten. Der Beschwerdeführer ist daher zur Erhebung der Beschwerde legitimiert.

2. Zum Sachverhalt:

*2.1. Der Beschwerdeführer war handelsrechtlicher Geschäftsführer der A-GmbH, Firmenadresse, FN ***37***.*

2.2. Mit dem gegenständlich angefochtenen Haftungsbescheid der belangten Behörde wird der BF gemäß §§ 9 Abs. 1 und 80 Abs. 1 iVm §§ 3 und 7 BAO und § 9 Abs. 5 des Gebrauchsabgabegesetzes als Geschäftsführer der A-GmbH für den entstandenen Rückstand an Gebrauchsabgabe (inkl. Nebengebühren) im Betrag von insgesamt € 35.234,24 zur Haftung herangezogen und gemäß § 224 BAO aufgefordert, diesen Betrag binnen einem Monat nach Zustellung des Haftungsbescheides zu entrichten.

Der Haftungsbetrag betrifft die Zeiträume 01/2016 und 01/2017 bis 09/2017 und beläuft sich nach der im angefochtenen Haftungsbescheid enthaltenen Darstellung auf insgesamt € 44.042,80, abzüglich einer Quote von 20%, das sind € 8.808,56, sohin auf € 35.234,24, für welchen Rückstand an Gebrauchsabgabe- (inkl. Nebengebühren) der BF zu haften habe.

3. Beschwerdepunkte:

Durch den angefochtenen Haftungsbescheid der belangten Behörde wird der BF in seinem Recht, nicht zur Haftung für einen Rückstand an Gebrauchsabgabe (inkl. Nebengebühren) im Betrag von € 35.234,24 herangezogen und zur Bezahlung dieses Betrags verpflichtet zu werden,

verletzt; darüber hinaus erachtet sich der BF als in all jenen Rechten, deren Verletzung sich aus dem Gesamtzusammenhang der Beschwerde ergibt, verletzt.

4. Beschwerdegründe:

4.1. Wie auch in der Begründung des angefochtenen Bescheids festgehalten ist, besteht eine Haftung der in §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben nur insoweit, als die Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten hereingebracht werden können.

Die gesetzlichen Voraussetzungen für eine Haft- und Zahlungspflicht des Beschwerdeführers liegen nicht vor. Dem BF ist eine schuldhafte Verletzung ihm auferlegter Pflichten nicht vorzuwerfen. Die dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegenden Abgabenverbindlichkeiten der Firma A-GmbH, die dem Grunde und der Höhe nach bestritten werden, bzw deren allfällige Uneinbringlichkeit haben ihre Ursache keineswegs in schuldhaften Pflichtverletzungen des BF, sondern in dem vom BF nicht verschuldeten und auch nicht zu vertretenden Fehlen liquider Mittel im Bereich der A-GmbH

Der BF hat das Gebot der Gleichbehandlung der Gläubiger stets beachtet und insbesondere auch die belangte Behörde hinsichtlich zu entrichtender Abgaben nicht schlechter behandelt als andere Gläubiger, und er hat nach Eintritt der materiellen Insolvenz innerhalb der 60 Tage-Frist die Insolvenzeröffnung beantragt.

*Beweis: Einvernahme des Beschwerdeführers,
Akt zu GZ ***38*** des Handelsgerichtes Wien;
vorzulegende Gläubiger- und Liquiditätsaufstellung.*

Der BF hat daher keine ihm obliegenden Pflichten verletzt, geschweige denn hat er ihm obliegende Pflichten schuldhaft verletzt, und er hat insbesondere dafür Sorge getragen, dass auch Abgaben und Beiträge bei Fälligkeit aus den vorhandenen Mitteln und unter Wahrung des Gebots der Gleichbehandlung entrichtet wurden. Bei richtiger rechtlicher Beurteilung lag eine schuldhafte Pflichtverletzung durch den Beschwerdeführer hinsichtlich der Nichtentrichtung der in Rede stehenden Abgaben nicht vor. Eine Inanspruchnahme des BF scheidet daher aus, der BF hat für offene Abgaben, wie sie dem Bescheid der belangten Behörde zugrunde liegen, nicht zu haften.

Beweis: wie bisher

4.2. Soweit in der Bescheidbegründung ausgeführt wird, der Abgabenrückstand könne bei der Primärschuldnerin nicht einbringlich gemacht werden, liegt eine bloße Scheinbegründung vor, die einer inhaltlichen Überprüfung des Haftungsbescheids im Wege steht und eine Beurteilung,

ob die gesetzlichen Voraussetzungen für die Erlassung eines Haftungsbescheids gegen den BF überhaupt vorliegen, nicht zulässt.

Die Behörde wäre verpflichtet gewesen, sich im Rahmen ihrer Bescheidbegründung mit sämtlichen Sach- und Rechtsfragen von Relevanz auseinanderzusetzen und ihre Erwägungen in einer nachvollziehbaren und der nachprüfenden Kontrolle zugänglichen Weise offenzulegen. Es wäre daher in der Bescheidbegründung darzulegen gewesen, ob überhaupt bzw. hinsichtlich welcher Beträge welche Einbringungsmaßnahmen wann vorgenommen wurden und inwiefern diese erfolglos geblieben sind, zumal eine Heranziehung des BF zur Haftung ja gerade zwingend voraussetzt, dass Abgaben bei der Schuldnerin nicht hereingebracht werden konnten.

Es liegt daher in diesem Zusammenhang auch ein Begründungsmangel vor, der eine inhaltliche Überprüfung des angefochtenen Bescheids und eine Überprüfung der Frage der Rechtmäßigkeit der damit ausgesprochenen Haftung des BF unmöglich macht.

4.3. Gemäß § 20 BAO sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Zu den Ermessensentscheidungen gehört auch die Haftungsinanspruchnahme (vgl. z.B. VwGH 10.11.1993, 91/13/0181), sodass auch hier unter Zugrundelegung von Billigkeitserwägungen, sohin unter Berücksichtigung der Angemessenheit in Bezug auf die berechtigten Interessen des Beschwerdeführers, zu entscheiden ist.

Eine Heranziehung des Beschwerdeführers zur Haftung ist insbesondere auch deshalb unbillig, weil der Beschwerdeführer im Rahmen seiner Geschäftsführertätigkeit auf eine Gleichbehandlung der Gläubiger geachtet und dafür Sorge getragen hat, dass auch Abgaben und Beiträge nach Maßgabe der vorhandenen Mittel unter Wahrung des Gebots der Gleichbehandlung entrichtet werden.

Beweis: wie bisher

5. Anträge:

Aus all diesen Gründen stellt der BF die Anträge

1. eine öffentliche mündliche Beschwerdeverhandlung anzuberaumen;

2.a) in der Sache selbst zu entscheiden und den angefochtenen Haftungsbescheid dahingehend abzuändern, dass der Beschwerdeführer nicht für entstandene Rückstände der A-GmbH an Gebrauchsabgabe (inkl. Nebengebühren) im Betrag von € 35.234,24 zur Haftung herangezogen und nicht zur Zahlung dieses Betrags verpflichtet wird;

in eventu

2.b) den angefochtenen Bescheid mit Beschluss aufzuheben und die Angelegenheit zur Erlassung eines neuen Bescheids an die belangte Behörde zurückzuverweisen.“

Mit Schreiben des Magistrates der Stadt Wien, ***39***, vom 7. Oktober 2019 wurde der Bf. aufgrund der Beschwerde vom 15. Februar 2019 aufgefordert, innerhalb von vier Wochen dem ***MA*** eine Liquiditätsaufstellung für den Zeitraum 1. Dezember 2016 bis 30. September 2017 vorzulegen.

Eine Liquiditätsaufstellung habe zu enthalten:

1. Eine nach Monaten aufgegliederte Aufstellung der Gesamtverbindlichkeiten (Abgaben, Mieten, Löhne und Gehälter, etc.)
2. Eine nach Monaten aufgegliederte Auflistung aller Einnahmen und liquiden Mittel (Bankkonten, Kassabücher, etc.) gegenüber allen Ausgaben (Abgaben, Mieten, Löhne und Gehälter, etc.)

Nur dann könne diese Liquiditätsaufstellung vollen Beweis über eine Gleichbehandlung aller Gläubiger liefern und Grundlage für eine Quotenberechnung sein.

Mit Schriftsatz vom 7.11.2019 legte der Bf. eine Liquiditätsaufstellung betreffend den Zeitraum vom 15.12.2015 bis zum 15.06.2017, in der die Gläubiger der A-GmbH, zu den genannten Stichtagen bestehende sowie neu entstandene Verbindlichkeiten und geleistete Zahlungen ausgewiesen sind, vor.

Wie der Aufstellung entnommen werden könne, seien seitens der A-GmbH Zahlungen für Kommunalsteuer in nicht unerheblicher Höhe getätigt worden und habe daher der Bf. dafür Sorge getragen, dass Forderungen und Abgaben, einschließlich Kommunalsteuer, nach Maßgabe der zur Verfügung stehenden Mittel entrichtet würden. Dem Bf. sei daher keine schuldhaft Verletzung der ihm auferlegten Pflichten anzulasten.

Bemerkt sei, dass sich auch aus dem Akt zum Insolvenzverfahren der A-GmbH zu GZ. ***1*** des HG Wien bzw. dem Bezug habenden Anmelungsverzeichnis nicht ergebe, dass seitens der A-GmbH oder des Beschwerdeführers Verbindlichkeiten bevorzugt behandelt oder Abgabenverbindlichkeiten benachteiligt worden wären.

Festzuhalten sei, dass die Löhne und Gehälter der Arbeitnehmer der A-GmbH für die Monate Juli, August und September 2017 drittfianziert worden seien.

Beweis: Einvernahme des Beschwerdeführers;
beizuschaffender Akt, insb. Anmelungsverzeichnis, zu GZ. ***38*** des

HG Wien;
beiliegendes Schreiben an B-GmbH v. 16.11.2017

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 14. Jänner 2022 wies die belangte Behörde die fristgerecht eingebrachte Beschwerde vom 15. Februar 2019 gegen den Haftungsbescheid der Magistratsabteilung 6, Dezernat Abgaben und Recht, vom 16. Jänner 2019 (zur Zahl ***40***), mit der der Bf. als Geschäftsführer der A-GmbH für Rückstände an Gebrauchsabgabe in der Höhe von € 35.234,24 zur Haftung herangezogen wurde, als unbegründet ab.

Zur Begründung wurde ausgeführt:

„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.

Zu den im § 80 Abs. 1 BAO genannten Personen gehören auch die Geschäftsführer der Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die gemäß § 18 Abs. 1 des Gesetzes über Gesellschaften mit beschränkter Haftung, RGBl. Nr. 58/1906, die Gesellschaft gerichtlich und außergerichtlich zu vertreten haben.

Voraussetzungen für die Haftung sind also:

Eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die erschwerte Einbringung der Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die erschwerte Einbringung.

Nachdem die Einbringlichkeit der Abgabe bei der Abgabenschuldnerin nicht möglich ist, ist die Haftungsinanspruchnahme des Vertreters rechtes.

In der Beschwerde wird die angeblich nicht im Bescheid begründete Uneinbringlichkeit behauptet.

Es wird darauf hingewiesen, dass gemäß § 9 Abs. 5 (Gebrauchsabgabengesetz 1966 - GAG), für die Haftungsinanspruchnahme eine erschwerte Einbringlichkeit ausreicht, insbesondere im Fall einer Konkurseröffnung.

Weiters wurde pauschal die Abgabefestsetzung angezweifelt.

Es wird diesbezüglich darauf hingewiesen, dass vor Entscheidung über die Abgabefestsetzung zuerst über die Geltendmachung zur Haftung zu entscheiden ist, da nur bei rechtskräftiger

Haftungsinanspruchnahme auch eine Berechtigung besteht, gegen die Abgabenfestsetzung Einwände zu erheben.

Für die im Haftungsbescheid angeführten Abgabebeträge erfolgten, nach Ansuchen und Genehmigung bei der MA 46, nachweislich jeweils ein Gebrauchsabgabebescheid der MA 46 mit Zahlungsaufforderung(Buchungsmitteilung). Bei insgesamt 32 Bauvorhaben im Zeitraum Jänner - September 2017 wurde von der A-GmbH die Gebrauchserlaubnis zur Benützung von öffentlichem Raum (wie z.B. Ablagerung von Baumaterial) erwirkt, die diesbezüglich vorgeschriebene Gebrauchsabgabe jedoch in keinem Fall bezahlt. Die Einbringungsmaßnahmen der zuständigen Buchhaltungsabteilung der MA 6, mit Übermittlung einer Mahnung und eines Bescheides hinsichtlich Säumniszuschlag, ergaben ebenfalls keinen Zahlungseingang.

In der Beschwerde wird vorgebracht, der Geschäftsführer hätte auf eine Gleichbehandlung der Gläubiger geachtet.

Nach Aufforderung wurde für den Zeitraum 15.1.2017 - 15.6.2017 eine Aufstellung übermittelt, die für diesen Zeitraum Verbindlichkeiten und Zahlungen aufweist. Laut dieser Aufstellung wurden Teilzahlungen an Lieferanten, Finanzamt und Sozialversicherung geleistet, jedoch keine Zahlungen an Gebrauchsabgabe geleistet. Es wird diesbezüglich auf die fehlende Quotenberechnung hingewiesen.

Für die erkennende Behörde ist daher kein Grund evident, den Beschwerdeführer von der Haftung zu entbinden. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.“

In dem dagegen eingebrachten Vorlageantrag 15.2.2022 führt der Bf. wie folgt aus:

*„Der Antragsteller hat gegen den Haftungsbescheid der Magistratsabteilung 6, Dezernat Abgaben und Recht vom 16.01.2019, ***3***, mit welchem er als früherer Geschäftsführer der A-GmbH für Rückstände an Gebrauchsabgabe in der Höhe von € 35.234,24 zur Haftung herangezogen wurde, fristgerecht eine Beschwerde vom 15.02.2019 erhoben.*

*Diese Beschwerde wurde von der Magistratsabteilung 6, Dezernat Abgaben und Recht, ***MA***, gemäß § 263 Abs. 1 BAO mit Beschwerdevorentscheidung, GZ ***2*** vom 14.01.2022, bereitgestellt am 15.01.2022, dahingehend erledigt, dass die Beschwerde als unbegründet abgewiesen wurde.*

Den Beschwerdeanträgen,

- 1. eine öffentliche mündliche Beschwerdeverhandlung anzuberaumen;*
- 2. a) in der Sache selbst zu entscheiden und den angefochtenen Haftungsbescheid dahingehend abzuändern, dass der Beschwerdeführer (und Antragsteller) nicht für entstandene Rückstände der A-GmbH an Gebrauchsabgabe (inkl. Nebengebühren) im Betrag von € 35.234,24 zur*

*Haftung herangezogen und nicht zur Zahlung dieses Betrages verpflichtet werde;
in eventu*

*2. b) den angefochtenen Bescheid mit Beschluss aufzuheben und die Angelegenheit zur
Erlassung eines neuen Bescheids an die belangte Behörde zurückzuverweisen,
wurde daher nicht stattgegeben.*

*Aus diesem Grunde stellt der Beschwerdeführer und Antragsteller hiermit gegen die
Beschwerdevorentscheidung der Magistratsabteilung 6, Dezernat Abgaben und Recht,
MA, GZ ***2*** vom 14.01.2022, binnen offener Frist durch seine ausgewiesene
Rechtsvertretung gemäß 5 264 BAO einen Vorlageantrag und beantragt die Entscheidung über
die Beschwerde vom 15.02.2019 gegen den Haftungsbescheid der Magistratsabteilung 6,
Dezernat Abgaben und Recht vom 16.01.2019, ***3***, durch das Bundesfinanzgericht, wobei
hiermit neuerlich die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt wird.“*

Weiters wurde die Aussetzung der Einhebung (hier nicht gegenständlich) beantragt. Ein
ergänzendes Beschwerdevorbringen wurde nicht erstattet.

Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 14.3.2022 wurde der Bf. aufgefordert, einen
Gleichbehandlungsnachweis zu erbringen. Bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitstage der
haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten möge der Bf. durch Gegenüberstellung der
Gesamtverbindlichkeiten zu den Abgabenschulden und Darstellung der jeweils vorhandenen
liquiden Mittel die Quote zu berechnen, die bei Gleichbehandlung der Abgabenbehörde zu
entrichten gewesen wäre. Dabei wurde ersucht jene Beträge rechnerisch darzustellen, deren
Entrichtung zu den im Haftungszeitraum gelegenen Fälligkeitszeitpunkten der einzelnen
Abgabenschuldigkeiten in Gegenüberstellung mit den im zeitlichen Nahbereich fällig
gewordenen sonstigen Verbindlichkeiten und unter Berücksichtigung der Zug um Zug
Geschäfte der Gesellschaft dem Gebot der Gleichbehandlung aller Forderungen jeweils
entsprochen hätte. Ein Hinweis auf die Berechnung wurde dem Vorhalt in Tabellenform
angeschlossen.

Mit Schriftsatz vom 4.5.2022 wurden vom Bf. nachstehende Urkunden, und zwar

- Anmelungsverzeichnis aus dem Insolvenzverfahren der A-GmbH zu GZ ***41*** des HG
Wien (Beilage ./1);
- Aufstellung über ua Forderungen, liquide Mittel und Verbindlichkeiten für den Zeitraum 1.1.
bis 11.10.2017 (Beilage ./2);
- Gleichbehandlungsrechnung(Beilage./3)

vorgelegt und nahm dazu wie folgt Stellung genommen:

„Wie bereits im Zuge des Verfahrens vor der belangten Behörde und im Ersuchen um Fristerstreckung ausgeführt wurde, hat der Beschwerdeführer seinerseits keinen unmittelbaren Zugriff mehr auf Unterlagen der A-GmbH hat, als deren früherer Geschäftsführer er mit dem Haftungsbescheid der belangten Behörde vom 16.01.2019 in Anspruch genommen wurde.

*Der Beschwerdeführer war daher, wie ebenfalls im Rahmen des Ersuchens um Fristerstreckung dargelegt wurde, auf die Unterstützung und Mitwirkung von Herrn ***43*** angewiesen, der ihn, soweit es möglich war, bei der Aufarbeitung unterstützte.*

*Dazu ist erklärend festzuhalten, dass Herr ***43*** ehemals als Buchhalter bei der ehemaligen Steuerberatung ***44*** der A-GmbH, und im Anschluss daran von Februar 2018 bis März 2022 als Mitarbeiter der A-GmbH tätig war.*

*Im Unternehmen der A-GmbH ist für das Jahr 2017 keine elektronisch erfasste Belegsammlung vorhanden, in die Urkunden in Papierform haben sowohl der Beschwerdeführer als auch Herr ***43***, die beide nicht mehr im Unternehmen der A-GmbH beschäftigt sind, keinen Einblick. Herrn ***43*** standen daher lediglich die Rohdaten bei der früheren Steuerberatung der A-GmbH für die Vornahme einer Berechnung zur Verfügung. Die genauen Fälligkeitszeitpunkte der hier verfahrensgegenständlichen Abgaben sind weder dem Beschwerdeführer noch Herrn ***43*** bekannt, die belangte Behörde hat dem Beschwerdeführer die Fälligkeitszeitpunkte nicht zur Kenntnis gebracht hat und es sind diese auch dem Haftungsbescheid nicht zu entnehmen.*

*Aus der beiliegenden, von Herrn ***43*** auf der Grundlage der verfügbaren Unterlagen erstellten Gleichbehandlungsrechnung ergibt sich bei Zugrundelegung der Gesamtquote sowie der Abgabenquote, dass tatsächlich eine Ungleichbehandlung hinsichtlich der in Rede stehenden Abgaben stattgefunden haben dürfte; dies in einem Ausmaß von 13,9%, weil die auf die Gesamtverbindlichkeiten entfallende Quote 64,1%, die auf die Abgaben entfallende Quote hingegen nur 50,2% betrug.*

Ausgehend von den in der Gleichbehandlungsrechnung ausgewiesenen Abgabenverbindlichkeiten von € 92.926,93 und unter Zugrundelegung einer Quote von 64,1% würden auf die Abgabenverbindlichkeiten € 59.566,16 entfallen; die an die Abgabenbehörde erfolgten Entrichtungen betrugen allerdings gemäß Gleichbehandlungsrechnung nur € 46.631,58, das entspricht einer Quote von rund 50,2%, sodass sich eine Verkürzung des Abgabengläubigers um einen Betrag von € 12.934,58 (Abgabenverbindlichkeiten € 92.926,93, davon 64,1% = € 59.566,16. Davon sind die Entrichtungen von € 46.631,58 in Abzug zu bringen: € 59.566,16 - € 46.631,58 - € 12.934,58) ergibt.

Auf der Grundlage der durchgeführten Berechnungen kann daher eine Ungleichbehandlung der Abgabenverbindlichkeiten mit einem Ausmaß von rund 14 % (+/- 10 % Rundungsdifferenzen) außer Streit gestellt werden.

Beweis: Einvernahme des Beschwerdeführers;

Beilagen ./I bis ./3;

****43***, Adresse17, als Zeuge*

Aufgrund der besonderen Umstände und insbesondere des bereits mehrere Jahre zurückliegenden Zeitraums, für den die Abgaben mit Haftungsbescheid gegen den Beschwerdeführer geltend gemacht wurden, war es dem Beschwerdeführer trotz entsprechender umfangreicher Bemühungen nicht möglich, im Rahmen der ihm zumutbaren Mitwirkungspflichten genauere Berechnungen anzustellen.

Sollte mit der vorgelegten Gleichbehandlungsrechnung und mit der Außerstreitstellung durch den Beschwerdeführer nicht das Auslangen gefunden werden, wird ersucht, die entsprechenden Fälligkeitszeitpunkte bekannt zu geben bzw. diese dem Beschwerdeführer vorzuhalten. Der Beschwerdeführer wird sodann versuchen, eine nähere Eingrenzung der Berechnungen zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten vorzunehmen, wofür eine Frist von 6 Wochen erforderlich wäre, um deren Einräumung unter einem ersucht wird.“

Der Magistrat der Stadt Wien, MA 6, gab dazu mit Schriftsatz vom 29.06.2022 folgende Stellungnahme ab:

„Punkt I.: Die Quotenberechnung hat fälligkeitsbezogen zu erfolgen. Auch wenn im Haftungszeitraum durch die Anzahl der Gebrauchserlaubnisse eine erhebliche Anzahl an Fälligkeitszeitpunkten entstanden sind, ist der gewählte Betrachtungszeitraum zum Nachweis der Gleichbehandlung nicht aussagekräftig. Ein monatlicher Betrachtungszeitraum entsprechend z.B. den Kommunalsteuerfälligkeiten ist für den Haftpflichtigen durchaus zumutbar.

Weiters erfolgte die Gleichbehandlungsrechnung nicht abgabenspezifisch. Die vorgenommene Aufrechnung mit anderen Abgabenzahlungen z.B. Kommunalsteuer ist nicht zulässig. Unter der Voraussetzung der Akzeptanz der vorgelegten Quotenberechnung beträgt, nachdem keine Gebrauchsabgabe für Benützung von öffentlichem Grund im Zuge diverser Bauausführungen der A-GmbH im Haftungszeitraum bezahlt wurde, der Haftungsumfang daher zumindest 64 Prozent des aushaftenden Rückstandes.

Punkt II.: Auftragsgemäß wird im Anhang die benötigte Aufstellung der Fälligkeitstage der Gebrauchsabgabe bzw. Säumniszuschläge beigelegt.

*Punkt III.: Die Säumniszuschläge wurden von der MA 6 - Buchhaltungsabteilung 40, bescheidmäßig vorgeschrieben. Als Beispiel wird zu Konto ***45*** der diesbezügliche Bescheid übermittelt.“*

Mit Schreiben vom 07.07.2022 wurde der Bf. unter Hinweis auf seine Stellungnahme vom 4.5.2022 aufgefordert, anhand der beigelegten Bekanntgabe der Fälligkeitstage eine sich auf die jeweiligen Fälligkeitstage der haftungsgegenständlichen Gebrauchsabgaben samt Nebengebühren (Säumniszuschläge) beziehende Gleichbehandlungsrechnung vorzulegen!

Mit Schriftsatz vom 14.09.2022 legte der Bf. eine fälligkeitstagsbezogenen Gleichbehandlungsrechnung vor, in der das Verhältnis der Gesamtverbindlichkeiten zu den Abgabenverbindlichkeiten und die geleisteten Zahlungen insgesamt sowie die Entrichtungen auf das Abgabenkonto ausgewiesen wurden.

Zu dieser wurde seitens des Magistrates am 18.10.2022 wie folgt Stellung genommen wurde:

„1) Abgesehen vom Umstand, dass die übermittelte Gleichbehandlungsrechnung nur auf Rohdaten der früheren Steuerberatung basiert und eine detaillierte Auflistung der Gläubiger fehlt, ist die vorgelegte Quotenermittlung nicht aussagekräftig, weil lediglich Zahlungen und Gesamtverbindlichkeiten gegenübergestellt, jedoch keine liquiden Mittel ausgewiesen wurden.

2) Die vom Haftpflichtigen übermittelten Aufstellungen sind zudem abermals nicht abgabenspezifisch. Die Tabellenspalten „Entrichtungen auf das Abgabenkonto“ bzw. „Abgabenverbindlichkeiten“, betreffen offenbar andere Abgaben oder Steuern, da im Haftungszeitraum keine Gebrauchsabgabe bezahlt wurde. Die Prozentwerte in der Tabellenspalte „Ungleichbehandlung“ können daher für die Quotenermittlung nicht zur Anwendung gelangen.“

In der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht führte der Bf. durch seinen steuerlichen Vertreter ergänzend aus, die in der Gleichbehandlungsrechnung bezeichneten durchgeführten Zahlungen würden den vorhandenen liquiden Mitteln entsprechen (Zahlungen = liquide Mittel).

Der Kontenrahmen der GmbH bei der X-Bank sei immer im vollen Ausmaß ausgeschöpft worden. Darüber hinaus hätten keine Zahlungen geleistet werden können.

Ein Kassabuch sei nicht geführt worden, weil Barzahlungen nicht getätigt worden seien.

Zum Beweis der Gleichbehandlung bzw. möglicherweise teilweisen quotenmäßigen Ungleichbehandlung des Magistrats wurde (neuerlich) die Einvernahme des Zeugen ***43***, Adresse17 beantragt. Dieser möge hinsichtlich der von ihm erstellten

Gleichbehandlungsrechnung befragt werden, welche Unterlagen dieser zugrunde gelegen seien und wie die vorhanden liquiden Mittel ermittelt bzw. verteilt worden seien.

Der Bf. führt aus, er werde versuchen die Kontenbewegungen auf den Konten der X-Bank für den Zeitraum 01/2016 bis 10/2017 vorzulegen. Der steuerliche Vertreter wird bis 15.05.2023 eine Kontenverdichtung des X-Bankkontos vorlegen bzw. mitteilen, ob er eine solche vorgelegt werden könne.

Seitens des Bf. wurde auch angeboten, mit dem Magistrat Verhandlungen zur Erlangung eines außergerichtlichen Ausgleichs zu führen.

Der Magistratsvertreter sagte zu, bis 15.5.2023 dem BFG und dem Vertreter des Bf. bekannt zu geben, ob der Magistrat Vergleichsverhandlungen nähertrete. Eine Eingabe dazu erfolgte nicht mehr.

Das gegenständliche Beschwerdeverfahren wurde, mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses, vom 29.01.2024, im Zuge einer Altaktenumverteilung dem erkennenden Richter zur Erledigung übertragen.

Mit Schreiben vom 21.01.2026 wurde von Seiten des Beschwerdeführers mitgeteilt, dass von einer weiteren Verhandlung und Einvernahme des Zeugen ***43*** Abstand genommen werde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. hat die Primärschuldnerin von 25.06.2009 bis 13.02.2018 selbstständig vertreten. In der Zeit von 13.02.2018 bis 29.10.2018 hat er die Gesellschaft gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer oder einem Prokuristen vertreten und von 29.10.2018 bis 8. Juli 2021 hat er die Primärschuldnerin erneut selbstständig als Geschäftsführer vertreten.

Mit Beschluss des Gerichtes des Handelsgerichtes Wien vom TT.10.2017, GZ.: ***38***, wurde betreffend die Primärschuldnerin Fa. A-GmbH das Sanierungsverfahrens ohne Eigenverwaltung eröffnet, welches nach rechtskräftiger Bestätigung des Sanierungsplanes (Sanierungsquote 20%) mit Beschluss des Gerichtes vom TT.02.2018, ***38***, wieder aufgehoben wurde. Unstrittig können die die Sanierungsquote übersteigenden 80% der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten samt Nebengebühren bei der Primärschuldnerin aufgrund der Restschuldbefreiung nach Erfüllung des Sanierungsplanes nicht eingebracht werden.

Mit Haftungsbescheid vom 19.01.2019 wurde der Beschwerdeführer zur Haftung als Geschäftsführer der Primärschuldnerin an Gebrauchsabgabe (inkl. Nebengebühren) im Betrag von insgesamt € 35.234,24 zur Haftung herangezogen.

Ein Gläubigergleichbehandlungsnachweis wurde nicht erbracht.

2. Beweiswürdigung

Aus dem Firmenbuchauszug der Primärschuldnerin ergeben sich die Angaben zur Vertretung der Gesellschaft. Die Feststellungen zum Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin gründen sich auf die Eintragungen im Firmenbuch, in die Einsicht genommen wurde.

Die Feststellungen zu den beschwerdegegenständlichen Haftungsbescheiden gründen sich auf die Einsichtnahme in diese Erledigungen, welche die belangte Behörde zusammen mit dem Vorlagebericht vorgelegt hatte.

Die Feststellung zur Uneinbringlichkeit der Abgaben ergibt sich bereits aus den Ausführungen, die dem Firmenbuchauszug zu entnehmen sind.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gem § 9 Abs 5 Wiener Gebrauchsabgabegesetz 1966 haften die in §§ 80ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können, insbesondere im Fall der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Während bei § 9 BAO, der eine reine Ausfallhaftung normiert, die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden ist (zB VwGH 17.12.2009, 2009/16/0092), sieht § 9 Abs 5 Gebrauchsabgabegesetz nur vor, dass die Abgabe nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann. Diese Voraussetzung muss jedoch im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden vorliegen.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Damit eine Person nach diesen Bestimmungen zur Haftung für eine fremde Abgabenschuld herangezogen werden kann, müssen daher die folgenden Tatbestandsmerkmale erfüllt sein:

1. Persönlicher Anwendungsbereich – Vertreter iSd §§ 80ff BAO
2. Bestehen einer Abgabenschuld
3. Einbringung der Abgabe beim Abgabenschuldner nicht ohne Schwierigkeiten möglich
4. Schuldhaftes Verletzung abgabenrechtlicher oder sonstiger Pflichten durch den Vertreter
5. Ursächlichkeit zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit der Abgabe (Kausalität)

3.1.1. Zum persönlichen Anwendungsbereich – Vertreter iSd §§ 80ff BAO

Der Bf. kommt grundsätzlich als Haftungsschuldner gemäß § 80 BAO in Betracht, da er von 25.06.2009 bis 13.02.2018 die Gesellschaft selbstständig vertreten hat. In der Zeit von 13.02.2018 bis 29.10.2018 hat er die Gesellschaft gemeinsam mit einem weiteren Geschäftsführer oder einem Prokuristen vertreten und von 29.10.2018 bis 8. Juli 2021 hat er die Primärschuldnerin erneut selbstständig als Geschäftsführer vertreten.

3.1.2. Zum Bestehen einer Abgabenschuld

Das Bestehen des Abgabenspruchs ist zwischen den Parteien unstrittig. Der Beschwerdeführer konnte in diesem Zusammenhang keine gegenteiligen Nachweise erbringen, die ein Nichtbestehen der Abgabenschuld nachweisen hätte können. Daher steht für das Bundesfinanzgericht fest, dass der Abgabenspruch zu Recht besteht.

3.1.3. Zur Einbringung der Abgabe die beim Abgabenschuldner nicht ohne Schwierigkeiten möglich war

Die Haftung nach § 9 Abs. 5 Gebrauchsabgabengesetz 1966 – GAG für die Haftungsinanspruchnahme eine erschwerte Einbringlichkeit ausreicht.

Der Haftungsbescheid wurde am 16. Jänner 2019 erlassen. Zu diesem Zeitpunkt war bei der Primärschuldnerin bereits ein Sanierungsverfahren eröffnet und nach rechtskräftiger Bestätigung des Sanierungsplanes wieder aufgehoben worden. Die ausständigen Abgaben waren bei der Primärschuldnerin daher uneinbringlich. Nachdem die Einbringung der Abgabe bei der Abgabenschuldnerin auf Grund des Sanierungsverfahrens nicht möglich war, war die Haftungsinanspruchnahme des Vertreters rechtes.

3.1.4. Zur schuldhaften Verletzung abgabenrechtlicher oder sonstiger Pflichten durch den Vertreter

Gemäß § 80 Abs 1 BAO haben die Vertreter von juristischen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Die vorgeschriebenen und schlussendlich im Haftungsbescheid genannten Abgaben sind nicht zum Fälligkeitszeitpunkt entrichtet worden.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH besteht bei der Frage, ob der Vertreter schuldhaft eine Abgabepflicht verletzt hat, eine qualifizierte Mitwirkungspflicht des Vertreters. Der Vertreter hat dabei darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten nicht möglich war. Andernfalls kann eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden (vgl zB 18.3.2013, 2011/16/0184; 19.3.2015, 2013/16/0166; 22.4.2015, 2013/16/0208; 19.5.2015, 2013/16/0016). In diesem Zusammenhang muss der Vertreter allerdings keinen negativen Beweis dafür vorbringen, dass keine schuldhafte Pflichtverletzung vorliegt, sondern lediglich eine konkrete, schlüssige Darstellung der Gründe, die einer rechtzeitigen Abgabentrückzahlung im Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben entgegengestanden sind (vgl zB 4.4.1990, 89/13/0212; 27.10.2008, 2005/17/0259).

Die Haftung kann in diesem Zusammenhang insbesondere dann begrenzt werden, wenn der Haftungspflichtige nachweist, dass ihm im Haftungszeitraum nicht ausreichend liquide Mittel zur Verfügung gestanden sind und er den Abgabengläubiger nicht schlechter behandelt hat (sogenannter Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung).

Nachweis der Gläubigergleichbehandlung

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes kann die fehlende Benachteiligung des Abgabengläubigers nur dann nachgewiesen werden, wenn die liquiden Mittel im Haftungszeitraum zu keiner Zeit ausreichten, um sämtliche fällige Verbindlichkeiten zu tilgen. Im Abgabenrecht gilt der Grundsatz der vollständigen Mittelausschüttung. Der Vertreter handelt schuldhaft, wenn die Primärschuldnerin über Mittel verfügt hätte, um sämtliche fällige Verbindlichkeiten zu bedienen und die Abgaben dennoch nicht vollständig bezahlt wurden. Reichen diese Mittel nicht aus, kann allerdings ein Gleichbehandlungsnachweis angetreten werden (vgl eine übersichtliche Darstellung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes Lachmayer, Einzelfragen zur Haftung gem § 9 BAO, RdW 2023, 682ff).

Erbringt der Vertreter den Nachweis, dass der Abgabengläubiger ebenso viel an vorhandenen Mitteln erhalten hat, wie andere Gläubiger, dann haftet er überhaupt nicht (vgl VwGH 22.9.1999, 96/15/0049). Dabei ist nachzuweisen, dass kein einziger Gläubiger dem Abgabengläubiger vorgezogen wurde (vgl VwGH 29.4.2010, 2008/15/0085; 14.12.2005; 2002/13/0196; 30.10.2001, 98/14/0082). Es ist daher nicht darzustellen, dass der Abgabengläubiger nicht weniger als der Durchschnitt der Gläubiger bekommen hat, sondern

dass kein anderer Gläubiger mehr als der Abgabengläubiger erhalten hat. Wird also ein einziger Gläubiger (z.B. ausstehende Löhne, Lieferanten, Bankverbindlichkeiten, Zug-um-Zug-Geschäfte etc) voll bezahlt, liegt eine Schlechterstellung des Abgabengläubigers iSd Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor (vgl VwGH 23.3.2010, 2010/13/0042; 25.1.2006, 2001/14/0126; 19.4.2006, 2003/13/0111; 29.4.2010, 2008/15/0085; 7.9.1990, 89/14/0132; 18.6.1993, 93/17/0051). In diesem Zusammenhang ist es nicht relevant, dass solche Zahlungen betriebsnotwendig waren (VwGH 28.9.2004, 2001/14/0176). Tilgt der Vertreter andere Verbindlichkeiten voll oder in einem höheren Ausmaß, dann ist der Abgabengläubiger im gleichen Ausmaß zu befriedigen.

Aus den vorgelegten Gleichbehandlungsrechnungen sind die zeitnah zu den Fälligkeitstagen erfolgten Zahlungen, nicht jedoch die tatsächlichen vorhandenen liquiden Mittel ersichtlich. Trotz mehrmaliger Aufforderungen im gegenständlichen Haftungsverfahren hat der Bf. die vorhandenen liquiden Mittel nicht nachvollziehbar dargelegt und vielmehr vorgebracht, dass ihm nur die Rohdaten der Buchhaltung ohne Zugriff auf Belege und sonstige Aufzeichnungen bei Erstellung der Gleichbehandlungsrechnung zur Verfügung standen. Der Bf. selbst führt in der Vorhaltsbeantwortung vom 4.5.2022 aus, dass im Unternehmen der A-GmbH für das Jahr 2017 keine elektronisch erfasste Belegsammlung vorhanden ist und in die Urkunden in Papierform haben sowohl der Bf. als auch Herr ***43***, die beide nicht mehr im Unternehmen der A-GmbH beschäftigt sind, keinen Einblick. Herrn ***43*** standen daher lediglich die Rohdaten bei der früheren Steuerberatung der A-GmbH für die Vornahme einer Berechnung zur Verfügung.

Damit gesteht der Bf. selbst zu, dass die entsprechenden Buchhaltungsunterlagen, wie z.B. die Kontoauszüge der Bank, Kreditverträge, Kassabuch, anhand derer die zeitnah zu den Fälligkeitstagen der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten vorhanden liquiden Mittel dargestellt bzw. nachgewiesen werden könnten, nicht vorhanden sind und er auch als verantwortlicher Geschäftsführer – trotz Liquiditätsengpässen - keine entsprechende Beweisvorsorge getroffen hat.

In der Regel wird nur der Geschäftsführer jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung der GmbH haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet. Den Haftenden trifft die gleiche Offenlegungs- und Wahrheitspflicht wie den Abgabepflichtige (§ 77 Abs 2 BAO iVm § 119 Abs 1 BAO), sodass er zeitgerecht für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen hat (vgl. zB. VwGH 07.09.1990, 89/14/0132).

Dem Bf. ist es – trotz unbestrittener Anstrengungen – nicht gelungen, eine schlüssige Gleichbehandlungsrechnung unter Darstellung der zeitnah zu den Fälligkeitstagen vorhandenen liquiden Mittel und deren Verwendung vorzulegen.

Nachweis einer fiktiven Gläubigergleichbehandlungsquote

Gelingt dem zur Haftung herangezogenen Vertreter der Nachweis nicht, dass er sämtliche Gläubiger im Zeitpunkt der Fälligkeit der in Haftung gezogenen Abgabenschuld tatsächlich gleichbehandelt hat (alle Gläubiger haben dieselbe Quote erhalten), besteht in einem zweiten Schritt die Möglichkeit eine fiktive Quote nachzuweisen, die der Abgabengläubiger erhalten hätte, wenn sämtliche Gläubiger aus den vorhandenen Mitteln gleich befriedigt worden wären. Im Rahmen der Haftung des § 9 BAO haftet der Vertreter nämlich nicht für die volle Abgabenschuld der Primärschuldnerin, sondern nur in jenem Ausmaß in dem der Abgabengläubiger ungleich behandelt wurde (vgl zB VwGH 16.12.2009, 2009/15/0127).

Bei der Berechnung der Quote obliegt dem Vertreter eine qualifizierte Mitwirkungspflicht. Er hat die fiktive Gleichbehandlungsquote zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu berechnen und diese entsprechend nachzuweisen.

Beim Nachweis der fiktiven Quote spielen die Zahlungen an andere Gläubiger keine Rolle. Die fiktive Gleichbehandlungsquote betrachtet nur, wie viel an Abgabenschulden getilgt worden wären, wenn der Vertreter die vorhandenen Mittel gleichmäßig auf alle Verbindlichkeiten verteilt hätte. Diese Quote ist dann der Quote der tatsächlich bezahlten Abgabenschulden gegenüberzustellen. Für den Differenzbetrag haftet der Vertreter (vgl Lachmayer, Einzelfragen zur Haftung gem § 9 BAO, RdW 2023, 683).

Bei der Berechnung der Quote hat der Vertreter für den Gleichbehandlungsnachweis, zum jeweiligen Fälligkeitstag der Abgaben die fälligen Verbindlichkeiten und liquiden Mitteln gegenüberzustellen (vgl zB VwGH 24.1.2017, Ra 2015/16/0078).

Gelingt dem Vertreter der Nachweis einer entsprechenden Quote, haftet er lediglich im Ausmaß der Quote. Wird keine Quote nachgewiesen haftet der Vertreter für die vollen Abgabenrückstände (vgl Lachmayer, Einzelfragen zur Haftung gem § 9 BAO, RdW 2023, 683).

Im vorliegenden Fall konnte vom Beschwerdeführer kein Nachweis einer fiktiven Gläubigergleichbehandlungsquote erbracht werden.

3.1.5. Zur Ursächlichkeit zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit der Abgabe (Kausalität)

Die Haftungsinanspruchnahme setzt eine Kausalität zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung und dem Abgabenausfall voraus.

Wie im Vorpunkt dargestellt, geht das Bundesfinanzgericht auf Basis der Aktenlagen und mangels anderer Vorbringen des Beschwerdeführers davon aus, dass er seine abgabenrechtlichen Pflichten als Geschäftsführer für Abgaben schuldhaft verletzt hat. Nach der Judikatur des VwGH spricht bei schuldhafter Pflichtverletzung die Vermutung für die

Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgabe. (vgl zB 28.2.2014, 2012/16/0001; 19.5.2015, 2013/16/0016; 27.5.2020, Ra 2020/13/0027). Da der Beschwerdeführer auch in diesem Zusammenhang keine gegenteiligen Nachweise vorlegen konnte, geht das Bundesfinanzgericht der ständigen Rechtsprechung des VwGH folgend von einer Kausalität zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung des Beschwerdeführers und der Uneinbringlichkeit der Abgabe aus.

Zusammenfassend kann somit festgehalten werden, dass im vorliegenden Fall alle Tatbestandsmerkmale der anwendbaren Haftungsbestimmung für die verbleibenden Abgabenschuldigkeiten erfüllt sind.

3.1.6. Ermessen

Die Geltendmachung der Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt. Ermessensentscheidungen der Abgabenbehörde haben sich gem. § 20 BAO innerhalb der Grenzen zu halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen (VwGH 30.9.1993, 92/17/0215).

Zur Ermessensübung wurden im Rahmen der gegenständlichen Beschwerde keine Einwendungen vorgebracht. Da die Haftungsinanspruchnahme des Bf. die einzige Möglichkeit der Einbringlichmachung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten darstellt und Unbilligkeitsgründe seinerseits nicht vorgebracht wurden, sieht das Bundesfinanzgericht keine Mängel im Rahmen der Ermessensübung.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

1.1. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

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

Im Rahmen des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens war das Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung des Bf., welche auf Basis der zitierten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im konkreten Einzelfall zu bejahen war. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Wien, am 10. Juli 2026