

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch R. in der Beschwerdesache HP, Wohnadresse, vertreten durch Rechtsanwalt MMag. Dr. Franz Stefan Pechmann, Prinz Eugen-Str 70/2/1, 1040 Wien, über die Beschwerde vom 06.09.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Magistrat der Stadt Wien, Magistratsabteilung 6, Rechnungs- und Abgabenwesen, Dezernat Abgaben und Recht, Referat Landes- und Gemeindeabgaben vom 17.08.2016, MA 6/ARL - xxxx, vertreten durch C. und Mag. M., betreffend Haftung gemäß § 6a des Kommunalsteuergesetzes sowie gemäß § 6a des Dienstgeberabgabegesetzes, LGBI. für Wien Nr. 17/1970, in der derzeit geltenden Fassung, nach der am 26.6.2018 in Abwesenheit des Beschwerdeführers und seines steuerlichen Vertreters und in Anwesenheit der Behördenvertreter durchgeführten mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und die Haftung auf nachstehende Abgabenschuldigkeiten an Kommunalsteuer und Dienstgeberabgabe 01-09/2015 in Höhe von insgesamt € 3.292,91 eingeschränkt.

	Kommunalsteuer 2015	Dienstgeberabgabe 2015
Jänner	14,35	90,00
Februar	174,19	82,00
März	213,47	102,00
April	308,99	106,00
Mai	463,10	136,00
Juni	491,16	32,00
Juli	276,16	42,00
August	380,72	40,00
September	308,77	32,00
Summe:	2.630,91	662,00

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum1 wurde über das Vermögen der XY GmbH der Konkurs eröffnet.

Mit Bescheid vom 17. August 2016 wurde der nunmehrige Beschwerdeführer (in der Folge kurz Bf. genannt) als ehemaliger Geschäftsführer der GmbH gemäß § 6a des Kommunalsteuergesetzes 1993 sowie gemäß § 6a des Dienstgeberabgabegesetzes, LGBI. für Wien Nr. 17/1970, jeweils iVm § 80 BAO betreffend folgende am Abgabenkonto aushaftenden Abgabenzurückstände in Höhe von insgesamt € 3.370,81 zur Haftung herangezogen:

Kommunalsteuer 01-12/2014 in Höhe von € 12,04  
Kommunalsteuer 01-09/2015 in Höhe von € 2.630,91,  
Säumniszuschlag 01-09/2015 in Höhe von € 52,62,  
Dienstgeberabgabe 01-09/2015 in Höhe von € 662,00,  
Säumniszuschlag 01-09/2015 in Höhe von € 13,24.

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass gemäß § 6a Abs. 1 des zitierten Kommunalsteuergesetzes die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Kommunalsteuer insoweit haften würden, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne, insbesondere im Falle der Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Nach § 6a Abs. 1 des Dienstgeberabgabegesetzes würden die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Dienstgeberabgabe insoweit haften, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden könne, insbesondere im Falle der Konkursöffnung. § 9 Abs. 2 BAO gelte sinngemäß.

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

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum1 zur Zahl XXXX 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 bis Datum2 im Firmenbuch als Geschäftsführer der oben angeführten

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 im Spruch genannten 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.

Zu seiner Stellungnahme vom 16.08.2016 werde mitgeteilt, dass die erschwerte Einbringung des Abgabenzurückstandes im Hinblick auf die erfolgte Eröffnung des Konkursverfahrens gegen die Primärschuldnerin evident sei, zumal laut Auskunft des Masseverwalters ein Abschluss des Konkursverfahrens weder in Sicht sei, noch Einschätzungen über eine etwaige Konkursquote möglich seien. Die bereits vom Gesetzgeber als typischer Fall der erschwerten Einbringung angeführte Voraussetzung für die Haftung sei daher erfüllt und bedürfe es dazu keineswegs eines Zuwartens auf den Abschluss des Konkursverfahrens bzw. der Festlegung einer Konkursquote.

Weiters werde mitgeteilt, dass die mit Schreiben vom 16.6.2016 bzw. mit Ergänzung vom 28.6.2016 vorgelegte Liquiditätsaufstellung nicht vollständig sei und es daher nicht zu einer Berücksichtigung bzw. der Reduzierung des Haftungsbetrages kommen könne. Aus der vorgelegten Aufstellung der Verbindlichkeiten der Primärschuldnerin gehe eindeutig hervor, dass verschiedene Verbindlichkeiten anteilig oder zur Gänze befriedigt worden seien, während die Abgabenzurückstände zur Gänze unberichtet geblieben seien.

Es sei somit dem Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung nicht entsprochen worden, weshalb der Bf. für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze hafte.

In der dagegen mit Eingabe vom 6.9.2016 eingebrachten Bescheidbeschwerde wurde ausgeführt, dass die Beschwerdegründe der Mangelhaftigkeit des Verfahrens sowie der unrichtigen rechtlichen Beurteilung geltend gemacht würden.

Die belangte Behörde spreche im Spruch des angefochtenen Bescheids gemäß §§ 6a Kommunalsteuergesetz bzw. 6a Wr. Dienstgeberabgabegesetz, jeweils iVm §§ 80 ff BAO die Haftung des Bf. für die nachfolgend aufgeschlüsselten Rückstände im Zeitraum Jänner bis Dezember 2014 und Jänner bis September 2015 aus und führe zur Begründung im Wesentlichen aus, dieser habe als Geschäftsführer der GmbH seine ihm 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 könne.

Diese Ausführungen seien sachlich verfehlt und würden offensichtlich auf Mangelhaftigkeit der Verfahrensführung der belangten Behörde beruhen. Diese habe zwar die

Argumentation des Beschwerdeführers in seiner Stellungnahme vom 16.08.2016 sinngemäß zitiert, jedoch nicht zutreffend releviert und sei offensichtlich in Folge ihrer verfehlten Rechtsansicht zu einer voreiligen Entscheidungsfindung gelangt, obwohl die dafür erforderliche Entscheidungsgrundlage noch gar nicht zur Verfügung stehe. Es möge schon sein, dass nach Einschätzung des Masseverwalters der Abschluss des Konkursverfahrens noch nicht in Sicht und auch noch keine gesicherte Prognose über die zu erwartende Quote der Höhe nach möglich sei, nach dem Inhalt seines Berichts vom 08.08.2016 sei jedoch jedenfalls der Eingang von Zahlungen für die Masse in erheblicher Höhe und daher die Ausschüttung einer beachtlichen Konkursquote zu erwarten, sodass sich die Erlassung des angefochtenen Bescheids zum aktuellen Zeitpunkt als verfrüh erweise. Somit stehe der Abgabenausfall für die belangte Behörde der Höhe nach noch nicht einmal ungefähr fest und könne daher derzeit eine bescheidmäßig festzusetzende Haftung des Abgabenschuldners und Beschwerdeführers noch keinesfalls erfolgen.

Indem die belangte Behörde den angefochtenen Bescheid ohne ausreichend verbreiterte Sachverhaltsgrundlage erlassen habe, habe sie diesen mit Mangelhaftigkeit der Verfahrensführung belastet, der pauschale Hinweis auf § 20 BAO gehe demgegenüber völlig ins Leere.

Die belangte Behörde befindet sich weiters im Rechtsirrtum, wenn sie ohne weitere Begründung behauptet, dass die vorgelegte Liquiditätsaufstellung nicht vollständig sei und es daher nicht zu einer Berücksichtigung bzw. der Reduzierung des Haftungsbetrages kommen könne. Die Behörde übergehe damit ohne weitere Relevierung das Argument des Bf., dass sich der Saldo der Gesamtverbindlichkeiten bloß in Ansehung der offenen Lohnforderungen von Monat zu Monat kontinuierlich erhöht habe. Berücksichtige man in diesem Zusammenhang den notorischen Umstand, dass üblicherweise gerade Lohnverbindlichkeiten trotz massiver Zahlungsschwierigkeiten vor allen anderen Schulden noch so lange wie nur irgendwie möglich bezahlt würden, damit überhaupt der Geschäftsbetrieb aufrechterhalten werden könne, so werde mit hinreichender Sicherheit deutlich, dass dem Abgabenschuldner im genannten Zeitraum sowie auch danach überhaupt keine liquiden Mittel mehr zur Verfügung gestanden seien, um die aushaftenden Abgabengrückstände zu bezahlen.

Für ihre Behauptung, dass „aus der vorgelegten Aufstellung der Verbindlichkeiten der Primärschuldnerin eindeutig hervorgehe, dass verschiedene Verbindlichkeiten anteilig oder zur Gänze befriedigt wurden, während die Abgabengrückstände zur Gänze unberichtet blieben und somit dem Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung nicht entsprochen wurde, weshalb der Bf. für die in Haftung gezogenen Abgaben zur Gänze haftet“, bleibe die belangte Behörde jegliches tragfestes Beweissubstrat schuldig.

Die belangte Behörde habe den angefochtenen Bescheid daher auch mit unrichtiger rechtlicher Beurteilung belastet.

Das Verwaltungsgericht möge eine mündliche Verhandlung durchführen.

Mit Vorhalt vom 9.9.2016 forderte die belangte Behörde den Bf. auf, eine Liquiditätsaufstellung für den Zeitraum Jänner 2014 bis September 2015 vorzulegen.

Die Liquiditätsaufstellung habe für den genannten Betrachtungszeitraum auf die Fälligkeit bezogen folgende Angaben zu enthalten:

1. Eine Auflistung der im jeweiligen Betrachtungszeitraum bestandenen (fällt zwischen 16. des Vormonats und 15. des Fälligkeitsmonates) und neu entstandenen Verbindlichkeiten, in Gegenüberstellung mit
2. einer Auflistung aller Zahlungen (inklusive Zahlungen zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes bzw. Zug-um-Zug-Geschäfte) und sonstigen Tilgungen im Betrachtungszeitraum (fällt zwischen 16. des Vormonats und 15. des Fälligkeitsmonates) und
3. eine Aufstellung der liquiden Mittel zum Fälligkeitstag (15. des Fälligkeitsmonates). (Beispiel: Der Betrachtungszeitraum „Mai 2011“ ist der Zeitraum vom 16.05.2011 bis einschließlich 15.06.2011.)

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

Als Musterbeispiel werde folgende Tabelle, die eine korrekte Abfolge einer Aufstellung für den Monat Jänner 2011 mit 2 fiktiven Verbindlichkeiten enthält, dargestellt:

Gläubiger	Verbindlichkeiten	neu entstandene Verbindlichkeiten von 16.1.2011 bis 15.2.2011	Zahlungen von Verbindlichkeiten von 16.1.2011 bis 15.2.2011	Stand Verbindlichkeiten 15.2.2011
Wien Energie	€ 5.000,00	€ 2.000,00	€ 2.500,00	€ 4.500,00
Steuerberater	€ 3.500,00	€ 2.000,00	€ 500,00	€ 5.000,00

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

Was den Einwand in der Beschwerde betreffe, es seien so lange wie nur möglich Lohnverbindlichkeiten trotz massiver Zahlungsschwierigkeiten vor allen anderen Schulden bezahlt worden, werde entgegengehalten, dass im Hinblick darauf, dass das Gleichbehandlungsgebot keine Privilegierung von derartigen Forderungen vorsehe, die Schlechterbehandlung des Abgabengläubigers evident sei, da Löhne und Gehälter ausbezahlt worden seien, während die damit fälligen Abgaben nicht oder nicht vollständig entrichtet worden seien. In der bewussten Schlechterstellung des Abgabengläubigers

beruhend auf der Fehleinschätzung, dadurch das Unternehmen retten zu können, liege jedenfalls eine schuldhafte und haftungsbegründende Pflichtverletzung. Die Einstellung sämtlicher Zahlungen, die nach Einschätzung des Beschwerdeführers nicht unbedingt zur Aufrechterhaltung des Betriebes notwendig gewesen wären, ändere nichts an der Bevorzugung der genannten Gläubigergruppe und sohin auch nichts an der Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes.

Außerdem gehe aus den vom Beschwerdeführer vorgelegten Aufstellungen der Verbindlichkeiten der Primärschuldnerin eindeutig hervor, dass verschiedene Verbindlichkeiten anteilig oder zur Gänze befriedigt worden seien, während die Abgabenzurückstände zur Gänze unberichtigt geblieben seien.

Auch zum Vorbringen, es müsse auf den Abschluss des Konkursverfahrens gewartet werden (Quote), werde mitgeteilt, dass entsprechend der anzuwendenden gesetzlichen Vorschriften, allein auf Grund der Tatsache eines anhängigen Konkursverfahrens davon ausgegangen werden könne, dass die verfahrensgegenständlichen Abgabenzurückstände bei der Primärschuldnerin nicht oder zumindest nur erschwert einbringlich seien. Ein Zuwarten bis zum Abschluss des Konkursverfahrens zur Feststellung einer allfällig erzielten Konkursquote sei gesetzlich nicht vorgesehen und könne von der Abgabenbehörde daher auch nicht abverlangt werden.

Es werde dem Bf. nun gemäß § 183 Abs. 4 BAO erneut Gelegenheit gegeben, den vorliegenden Sachverhalt und das Ergebnis der Beweisaufnahme zur Kenntnis zu nehmen und sich innerhalb von einem Monat ab Zustellung dieses Schreibens dazu zu äußern.

Im diesbezüglichen Antwortschreiben führte der Bf. aus, dass die geforderte Liquiditätsaufstellung mangels entsprechender Unterlagen nicht vorgelegt werden könne (Anmerkung: Der Bf. hat bereits in der Eingabe vom 25.5.2016, einem Antwortschreiben zu einem Haftungsvorhalt, vorgebracht, dass ihm unter Hinweis auf das Erkenntnis des VwGH vom 10.3.2015, 2011/16/0188, der Abgabenzurückstand nicht nach jeweiligem Fälligkeitszeitpunkt in monatlichen Beträgen bekannt gegeben worden sei).

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 22.2.2017 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und führte dazu aus, dass die Haftung eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die erschwerte Einbringung der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die erschwerte Einbringung voraussetze.

Dass die im angefochtenen Bescheid angeführten Abgabenforderungen tatsächlich bestünden, stehe nach der Aktenlage fest.

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

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

Es sei ferner Aufgabe des Vertreters, nachzuweisen, dass ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten für die Gesellschaft unmöglich gewesen sei, weil nach

allgemeinen Rechtsgrundsätzen derjenige, der eine ihm obliegende Pflicht nicht erfülle, die Gründe darzutun habe, aus denen ihm die Erfüllung unmöglich gewesen sei, widrigenfalls angenommen werden könne, dass er seiner Pflicht schuldhafterweise nicht nachgekommen sei.

Der Bf. bringe in beiden Beschwerden Folgendes vor:

Es sei der Eingang von Zahlungen für die Masse in erheblicher Höhe und daher die Ausschüttung einer beachtlichen Konkursquote zu erwarten, sodass sich die Erlassung des angefochtenen Bescheides zum aktuellen Zeitpunkt als verfrüht erweise. Es stehe somit der Abgabenausfall für die belangte Behörde der Höhe nach noch nicht einmal ungefähr fest und könne daher derzeit eine bescheidmäßig festzusetzende Haftung des Abgabenschuldners und Beschwerdeführers noch keinesfalls erfolgen.

Weiters sei im Rahmen der Gläubigergleichbehandlung vorgebracht worden, dass sich der Saldo der Gesamtverbindlichkeiten bloß in Ansehung der offenen Lohnforderungen von Monat zu Monat kontinuierlich erhöht habe. Berücksichtige man in diesem Zusammenhang den notorischen Umstand, dass üblicherweise gerade Lohnverbindlichkeiten trotz massiver Zahlungsschwierigkeiten vor allen anderen Schulden noch so lange wie nur möglich bezahlt würden, damit überhaupt der Geschäftsbetrieb aufrechterhalten werden könne, so werde mit hinreichender Sicherheit deutlich, dass dem Abgabenschuldner im genannten Zeitraum sowie auch danach überhaupt keine liquiden Mittel mehr zur Verfügung gestanden seien, um die aushaftenden Abgabenzwickstände zu bezahlen.

Gemäß § 18 Abs 1 GmbHG werde die GmbH durch den Geschäftsführer gerichtlich und außergerichtlich vertreten. Mit der Bestellung zum Geschäftsführer werde auch die Pflicht zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Vorschriften übernommen. Der Geschäftsführer habe insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die er verwahrt, entrichtet würden. Seien mehrere Geschäftsführer vorhanden, so werde die Gesellschaft mangels anderweitiger Bestimmungen durch sämtliche Geschäftsführer vertreten.

Laut § 6a Kommunalsteuergesetz sei daher nicht mehr die Uneinbringlichkeit Voraussetzung für die Haftung, sondern der Umstand, dass die Abgabe beim Abgabepflichtigen „nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann“. Die Einbringlichkeit beim Abgabenschuldner müsse lediglich mit Schwierigkeiten verbunden, die Einbringung beim Abgabenschuldner also im Vergleich zu einer durchschnittlichen Einbringung bloß erschwert sein, wie insbesondere im Falle der Konkurseröffnung. Ob der Konkurs selbst vom Vertreter schuldhaft herbeigeführt worden sei, sei nicht von Belang (Erkenntnis des VwGH vom 20.7.1999, 97/13/0236).

Entsprechend der anzuwendenden gesetzlichen Vorschriften, könne allein auf Grund der Tatsache eines anhängigen Konkursverfahrens davon ausgegangen werden, dass die verfahrensgegenständlichen Abgabenzwickstände bei der Primärschuldnerin nicht oder zumindest erschwert einbringlich seien. Da das Konkursverfahren gegen die PREKO GmbH noch nicht abgeschlossen und ein Zuwarthen bis zum Abschluss des Konkursverfahrens zur Feststellung einer allfällig erzielten Konkursquote gesetzlich nicht

vorgesehen sei, könne dies von der Abgabenbehörde daher auch nicht abverlangt werden.

In seiner Beschwerde werde in diesem Zusammenhang auf die Ausfallshaftung (gemäß BAO) verwiesen, welche jedoch nicht zum Tragen komme, da es sich in diesem Fall laut § 6a Abs. 1 des Kommunalsteuergesetzes 1993 - KommStG 1993 und § 6a Abs. 1 des Dienstgeberabgabegesetzes nicht um eine Ausfallshaftung, sondern um eine Gefährdungshaftung handle. Die Argumentation des Beschwerdeführers gehe damit ins Leere.

Dem Vorbringen, dass die vorhandenen damaligen Mittel der Gesellschaft anteilig verwendet worden seien, werde entgegengehalten, dass nach dem Gleichheitsgrundsatz, der Vertreter vorhandene Mittel zwar nicht in erster Linie zur Begleichung der Abgabenschulden zu verwenden habe, er dürfe allerdings auch nicht den Abgabengläubiger schlechter behandeln als alle anderen Gläubiger; er dürfe also nicht andere Verbindlichkeiten vor den Abgabeschulden erfüllen. Seien zwar Geldmittel vorhanden, reichten sie aber nicht zur Deckung aller fälligen Verbindlichkeiten aus, müssten - damit dem Gleichheitsgrundsatz entsprochen werde - alle Verbindlichkeiten anteilig im gleichen Verhältnis erfüllt werden (VwGH vom 8.6.1982, 81/14/0171, 82/14/0070-0072).

Von einer anteiligen Begleichung könne nicht gesprochen werden, wenn z.B. die Löhne zur Gänze ausbezahlt und die Abgaben nicht entrichtet würden, 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, Zl. 97/17/0144; 29. Juni 1999, Zl. 99/14/0040).

Im gegenständlichen Fall seien laut Aktenlage zwar die Löhne und Gehälter im Haftungszeitraum ausbezahlt worden, die damit fälligen Abgaben jedoch nicht entrichtet worden. Durch die Schlechterstellung des Abgabengläubigers habe der Bf. somit seine Pflicht zur Gleichbehandlung aller Gläubiger verletzt.

Der Bf. sei mit Schreiben vom 2. Juni 2016 aufgefordert worden, zum Nachweis dafür, dass er den Abgabengläubiger nicht benachteiligt habe, monatliche Liquiditätsaufstellungen vorzulegen.

Obwohl im oa. Schreiben für den Bf. detaillierte Anweisungen zur Gestaltung eines nachvollziehbaren Gleichbehandlungsnachweises gegeben und auch darauf verwiesen worden sei, dass eine monatliche Aufschlüsselung der abgegebenen Jahreserklärungen im gegenständlichen Haftungszeitraum vorzulegen sei, seien mit Schreiben vom 15. Juni 2016 jedoch lediglich Gegenüberstellungen von Lohnforderungen zu tatsächlich geleisteten Zahlungen von einzelnen Mitarbeitern übermittelt worden. Die Aufstellung habe jedoch weder Angaben über Verbindlichkeiten, neu entstandenen Verbindlichkeiten sowie deren Abstattungsbeträge oder auch sonstige Tilgungen enthalten. Es hätten somit Angaben über Lieferverbindlichkeiten, Miete, Pacht, Gas, Strom, Wasser, Versicherungen, Löhne und Gehälter, Gebietskrankenkasse, Finanzamt, etc. gefehlt. Auch sollte die Liquiditätsaufstellung eine Quotenberechnung beinhalten, welche für die Behörde

rechnerisch nachvollziehbar und aussagekräftig sowie durch entsprechende Unterlagen belegt sein müsse.

Da diese Vorgaben nicht annähernd erfüllt worden seien, habe die beigebrachte Aufstellung bei der Erlassung des Haftungsbescheides keine Berücksichtigung finden können.

Da die Gläubigergleichbehandlung auch weiter vorgebracht worden sei, sei der Bf. neuerlich mit Schreiben vom 9. September 2016 aufgefordert worden, zum Nachweis dafür, dass er den Abgabengläubiger nicht benachteiligt habe, monatliche Liquiditätsaufstellungen vorzulegen.

Auch in diesem Schreiben seien detaillierte Anweisungen zur Gestaltung eines nachvollziehbaren Gleichbehandlungsnachweises gegeben worden. Vom Bf. sei jedoch lediglich mit Schreiben vom 19. Oktober 2016 mitgeteilt worden, dass mangels entsprechender Unterlagen keine Liquiditätsaufstellung vorgelegt werden könne.

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

Dem Vorbringen, wonach keine anfechtbaren Zahlungen im Sinne der Insolvenzordnung getätigt worden seien, werde entgegengehalten, dass zwar nach dem Insolvenzrecht gewisse Zahlungen (wie z.B. Zug-um-Zug-Geschäfte) zulässig seien, aber im Abgabenverfahren dem jedoch die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Gläubigergleichbehandlung entgegenstehe.

Abgabenrechtlich ist nämlich in Bezug auf die Gläubigergleichbehandlung keine Bevorrechtung von Forderungen bzw. Zahlungen, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich seien, vorgesehen. Somit habe der vom Vertreter zu erbringende Nachweis der Gleichbehandlung aller Gläubiger auch diese von der Gesellschaft getätigten Zahlungen zu erfassen (vgl. VwGH v. 26. Jänner 2011, 2007/13/0063).

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

In dem dagegen mit Eingabe vom 7.3.2017 eingebrachten Vorlageantrag wurde zur Vermeidung von Wiederholungen inhaltlich auf das Beschwerdevorbringen verwiesen. Diesem halte die Behörde neuerlich bloß allgemein gehaltene Rechtsätze entgegen, die teilweise an der Aktenlage vorbeigingen.

Wenn auch die Behörde nicht in jedem Fall zwingend den rechtskräftigen Abschluss des Insolvenzverfahrens abwarten müsse, liege doch schon nach den besonderen Umständen des Einzelfalles nahe, dass gerade im Konkursverfahren über das Vermögen der erhebliche und überdurchschnittlich hohe Zahlungseingänge für die Masse zu

erwarten seien, die im Ergebnis eine völlig andere — für den Beschwerdeführer wesentlich günstigere - Bemessungsgrundlage seiner persönlichen Haftung bewirken würden. Zur weiteren Bescheinigung seines Vorbringens lege der Bf. ergänzend folgende Unterlagen aus dem Insolvenzverfahren vor:

— Mitteilung des Insolvenzverwalters gemäß § 116 Abs 1 Z 1 IO vom 11.11.2016  
1. Zwischenbericht vom 06.12.2016

Daraus gingen schon auf Basis des (in der Folge widerrufenen) Vergleichs potentielle Eingänge von insgesamt rund € 267.000,- hervor.

Weiters sei die Behauptung der Behörde, dass „zwar die Löhne und Gehälter im Haftungszeitraum ausbezahlt wurden“ schlichtweg aktenwidrig, diesbezüglich werde ebenso auf das Beschwerdevorbringen verwiesen, wie zum Erfordernis der Vorlage einer „gegliederten Liquiditätsaufstellung für den Zeitraum Jänner 2014 bis September 2015.“

Schließlich bleibe aus rechtlicher Sicht im Dunkeln, wieso die Behörde auf Seite 4 der Beschwerdevorentscheidung (letzter Absatz) plötzlich die Problematik von Zug-um-Zug-Zahlungen im Lichte des Anfechtungsrechts nach der IO ins Spiel bringe, derartiges Vorbringen sei entgegen den Behauptungen der Behörde keineswegs erstattet worden.

Die Argumentation der belangten Behörde laut Beschwerdevorentscheidung vom 22.02.2017 gehe somit sowohl aus sachlicher als auch aus rechtlicher Sicht ins Leere, der Bf. stelle daher den Antrag auf Vorlage des Aktes samt Beschwerde vom 06.09.2016 zur Entscheidung durch das Verwaltungsgericht gemäß § 264 BAO, unter einem werde auf den Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung hingewiesen und dieser gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit b BAO wiederholt.

\*\*\*\*\*

Mit Bericht vom 14.12.2017 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

\*\*\*\*\*

Mit Schreiben vom 17.1.2018 wies das Bundesfinanzgericht die belangte Behörde unter Hinweis auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes vom 27.9.2012, 2009/16/0181, darauf hin, dass der Bf. im Verfahren zu Recht darauf hingewiesen habe, dass es ihm nicht möglich gewesen sei, einen Gleichbehandlungsnachweis zu erbringen, weil ihm die monatlichen Beträge an Kommunalsteuer 2014 und 2015 ebenso wie die Dienstgeberabgabe 2015 samt Säumniszuschlägen lediglich in einem Jahresbetrag, jedoch keine monatliche Aufgliederung bekannt gegeben wurden, er dadurch nicht in die Lage versetzt wurde, eine nach Monaten gegliederte Liquiditätsaufstellung zu erstellen.

Die belangte Behörde wurde daher um Vorlage einer entsprechenden Aufgliederung unter Anschluss der jeweiligen Grundlagen für diese Forderungen ersucht.

Diesem Ersuchen leistete die Belangte Behörde mit Antwortschreiben vom 30.1.2018 Folge, welches dem Bf. mit der Aufforderung bis 15.3.2016 einen Gleichbehandlungsnachweis vorzulegen, weitergeleitet wurde.

Die Aufgliederung für 2015 stellt sich wie folgt dar:

Kommunalsteuer				DGA		
	Detail	bezahlt	offen	Detail	bezahlt	offen
Jänner	180,92	166,57	14,35	90,00		90,00
Februar	174,19		174,19	82,00		82,00
März	213,47		213,47	102,00		102,00
April	308,99		308,99	106,00		106,00
Mai	463,10		463,10	136,00		136,00
Juni	491,16		491,16	32,00		32,00
Juli	276,16		276,16	42,00		42,00
August	380,72		380,72	40,00		40,00
September	308,77		308,77	32,00		32,00
Oktober	255,17			26,00		
November	471,91			32,00		
Dezember	120,94			18,00		
Summe:	3.645,50		2.630,91	738,00		662,00

Der Bf. wurde darauf hingewiesen, dass der Liquiditätsstatus eine Gegenüberstellung von **liquiden Mitteln** und Verbindlichkeiten **zum jeweiligen Fälligkeitstag** der haftungsgegenständlichen Abgaben zu enthalten habe, wobei es auf die **gesamten fälligen Abgabenverbindlichkeiten** einerseits und die **Summe der anderen fälligen Verbindlichkeiten** andererseits ankommt.

Diese Aufforderung blieb unbeantwortet.

Da der Bf. bzw. dessen steuerliche Vertretung trotz ordnungsgemäß zugestellter Ladung unentschuldigt nicht zu der am 26.6.2018 anberaumten mündlichen Verhandlung erschienen ist, fasste der Richter den Beschluss auf Durchführung der mündlichen Verhandlung in Abwesenheit des Bf. und seines steuerlichen Vertreters.

In der mündlichen Verhandlung verwiesen die Behördenvertreter auf die Ausführungen im angefochtenen Bescheid, in der Beschwerdevorentscheidung sowie auf die Stellungnahme im Vorlagebericht vom 14.12.2017.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Säumniszuschläge wurde erörtert, dass die Säumniszuschläge erst nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit festgesetzt wurden.

Die Behördenvertreter beantragten, der Beschwerde hinsichtlich der Säumniszuschläge statzugeben, ansonsten die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

### **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

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

Gemäß § 6a Abs. 1 des Kommunalsteuergesetzes 1993 (KommStG), haften die in den §§ 80 ff der Bundesabgabenordnung bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffende Kommunalsteuer insoweit, als diese Abgabe infolge schuldhafter Verletzung der ihnen auferlegten abgabenrechtlichen oder sonstigen Pflichten nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden kann, insbesondere im Fall der Konkurseröffnung.

Nach § 1 des Wiener Gesetzes über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe, LGBI. Nr. 17/1970, hat der Dienstgeber für das Bestehen eines Dienstverhältnisses in Wien eine Abgabe nach den Bestimmungen dieses Gesetzes zu entrichten.

Abgabepflichtig iSd § 4 leg. cit. ist jeder Dienstgeber (physische oder juristische Person), der mindestens einen Dienstnehmer im Sinne des § 1 beschäftigt. Nach § 6 Abs. 1 leg. cit. (idF LGBI. Nr. 15/1994) hat der Abgabepflichtige bis zum 15. Tag jedes Monates die im Vormonat entstandene Abgabenschuld zu entrichten.

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

Gemäß § 80 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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.

Im Gegensatz zu dem hier nicht zur Anwendung kommenden § 9 BAO (Haftung für Abgabenschuldigkeiten) setzen die §§ 6a Abs. 1 KommStG und Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe nicht die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten voraus, sondern dass diese nicht ohne Schwierigkeiten eingebracht werden können.

Die Einbringlichkeit beim Abgabenschuldner muss lediglich mit Schwierigkeiten verbunden sein, die Einbringung beim Abgabenschuldner also im Vergleich zu einer

durchschnittlichen Einbringung bloß erschwert sein, wobei der Gesetzgeber davon ausgeht, dass eine solche Schwierigkeit bereits im Falle der Konkurseröffnung vorliegt.

Dass die Höhe des Abgabenausfalls noch nicht feststeht, ist kein im Rahmen des Ermessens zu berücksichtigender Grund, da dies zu einer Gleichschaltung mit § 9 BAO und damit zu einer unzulässigen Umgehung des Willens des Gesetzgebers führen würde.

Unbestritten ist die Tatsache, dass mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum1 der Konkurs eröffnet wurde. Es steht damit fest, dass die Einbringlichkeit der Abgabenschuldigkeiten gemäß § 6a Abs. 1 KommStG und § 6a Abs. 1 Gesetz über die Einhebung einer Dienstgeberabgabe zufolge mit Schwierigkeiten verbunden ist.

Gemäß dem vorliegenden Firmenbuchauszug fungierte der Bf. im Zeitraum 9.1.2014 bis Datum2 als Geschäftsführer der XY GmbH und kann damit, bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen zur Haftung herangezogen werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinn des § 6a KommStG annehmen darf. Hat der Vertreter schulhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabenentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. VwGH vom 28. Februar 2014, 2012/16/0180).

Der Vertreter haftet für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen (vgl. VwGH vom 30. Jänner 2014, 2013/16/0229).

Dem Vertreter obliegt es auch, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen. Es ist dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, sich - spätestens dann, wenn im Zeitpunkt der Beendigung der Vertretungstätigkeit fällige Abgabenschulden unberichtigt aushalten - jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen (vgl. VwGH vom 18. März 2013, 2011/16/0187).

Die belangte Behörde hat, wie aus dem Sachverhalt ersichtlich, dem Bundesfinanzgericht über dessen Aufforderung eine Aufgliederung der Haftungsbeträge an Kommunalsteuer

und Dienstgeberabgabe auf die einzelnen Monate des Jahres 2015 sowie der GPLA-Bericht und die Niederschrift zur Schlussbesprechung übermittelt.

Weiters teilte die belangte Behörde mit, dass der Bf. mit Schreiben vom 2.6.2016 aufgefordert worden sei, eine monatliche Aufstellung der zu bezahlenden Kommunalsteuer für den zur Haftung herangezogenen Zeitraum vorzulegen. Dieser Aufforderung sei er nicht nachgekommen. Die monatliche Aufgliederung der Beträge stamme aus den übermittelten Unterlagen der Kanzlei E. GmbH.

Die Aktenteile wurden in Ablichtung mit Schreiben vom 14.2.2018 an den Bf. mit der Aufforderung zur Vorlage eines Gleichbehandlungsnachweises bis 15.3.2018 weitergeleitet. Dem Bf. wurde in dieser Aufforderung mitgeteilt, dass der Nachweis eine Gegenüberstellung von **liquiden Mitteln** und Verbindlichkeiten **zum jeweiligen Fälligkeitstag** der haftungsgegenständlichen Abgaben zu beinhalten habe, wobei es auf die **gesamten fälligen Abgabenverbindlichkeiten** einerseits und die **Summe der anderen fälligen Verbindlichkeiten** andererseits ankommt (Liquiditätsstatus).

Obwohl der Bf. dadurch in die Lage versetzt wurde, die geforderte, nach Monaten gegliederte Liquiditätsaufstellung zu erstellen und dabei die auf die Abgabengläubigerin entfallende monatliche Quote zu berechnen (vgl. VwGH vom 27. September 2012, 2009/16/0181), blieb der Vorhalt unbeantwortet.

Die Beantwortung wäre zwingend erforderlich gewesen, da die vom Bf. in den Eingaben vom 15.6.2016 und 28.6.2016 übermittelten Aufstellungen lediglich Lohnverbindlichkeiten von 7 Dienstnehmern umfasst, die keinen Aufschluss über die zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben vorhandenen liquiden Mittel und die Höhe der fälligen Verbindlichkeiten geben.

Davon abgesehen hat die belangte Behörde im Vorlagebericht vom 14.12.2017, welchem Vorhaltscharakter zukommt, festgestellt, dass sich aus einem Auszug der WGKK ergebe, dass im Haftungszeitraum bis zu 30 Beschäftigte gewesen seien, im Anmeldeverzeichnis der Konkursforderungen jedoch nur 11 Dienstnehmer aufscheinen würden, weshalb die belangte Behörde annehme, dass die restlichen Löhne und Gehälter ausbezahlt worden seien.

Diesen Ausführungen, die dem Bundesfinanzgericht schlüssig erscheinen, ist der Bf. nicht entgegengetreten, diese können daher als zutreffend angesehen werden.

Aus dem Umstand, dass Löhne, wenn auch nicht zur Gänze, ausbezahlt wurden und der Bf. auch dargetan hat, dass Miete und Stromkosten geleistet wurden (vgl. Eingabe vom 16.8.2016) ergibt sich, dass die Gesellschaft nicht völlig vermögenslos war.

Mangels Beantwortung des Vorhaltes des Bundesfinanzgerichtes wurde der Gleichbehandlungsnachweis nicht erbracht.

Die dem Bf. anzulastende schuldhafte Pflichtverletzung liegt bereits im Umstand, dass er die Kommunalsteuerabgaben sowie die Dienstgeberabgabe weder zum jeweiligen Fälligkeitstag gemeldet noch entrichtet hat.

Die Bemessungsgrundlagen zu den Kommunalsteuern wurden der belangten Behörde durch die E. GmbH erst am 14.12.2015, die Dienstgeberabgabeklärung am 30.3.2016 übermittelt, wodurch die Behörde erstmals Kenntnis von den monatlichen Abgabenschuldigkeiten erhielt.

Die Säumniszuschläge wurden erst nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit des Bf. fällig, weshalb die Haftung insoweit zu Unrecht ausgesprochen wurde.

Hinsichtlich der Kommunalsteuer 01-12/2014 wurde der Bf. mangels Aufgliederung der Forderungen auf die einzelnen Monate nicht in die Lage versetzt, einen Gleichbehandlungsnachweis zu erbringen, weshalb der Beschwerde diesbezüglich stattzugeben war.

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

Nach Lehre und Rechtsprechung ist die Heranziehung zur Haftung in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

Die Geltendmachung der Haftung entspricht verfahrensgegenständlich auch den Grundsätzen der Zweckmäßigkeit und Billigkeit.

Es spricht nichts dafür, dass es unbillig ist, dass ein Geschäftsführer, der seine abgabenrechtlichen Pflichten verletzt, zur Haftung herangezogen wird, andernfalls jene Abgabepflichtigen und ihre Vertreter, die ihre Pflichten erfüllen, im wirtschaftlichen Wettbewerb benachteiligt würden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer 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.

Das Erkenntnis weicht von der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 27. Juni 2018