

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Dr. Wolfgang Pagitsch, der Richterin Dr. Anna Radschek sowie die fachkundigen Laienrichter Manfred Fiala und Mag Andrea Prozek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über dessen Beschwerde vom 2. August 2017 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Österreich (vormals Finanzamtes Wien 8/16/17) vom 21. Juni 2017 betreffend aushaftender Abgabenschuldigkeiten der ***Firma1***, Steuernummer ***Zahl1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 6. März 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin Denise Schimonek zu Recht erkannt:

- I.) Der Beschwerde wird gem § 279 BAO teilweise Folge gegeben und die Haftung auf folgende Abgabenschuldigkeiten der ***Firma1*** eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in €
Umsatzsteuer	2013	8.329,18
Umsatzsteuer	2014	39.163,47
Lohnsteuer	07/2014	11,01
Lohnsteuer	08/2014	3,01
Lohnsteuer	10/2014	206,82
Lohnsteuer	11/2014	393,36
Lohnsteuer	12/2014	356,54
Lohnsteuer	01/2015	337,28
Lohnsteuer	02/2015	339,69
Lohnsteuer	03/2015	200,98
Dienstgeberbeitrag	07/2014	364,98
Dienstgeberbeitrag	08/2014	364,98

Dienstgeberbeitrag	10/2014	493,90
Dienstgeberbeitrag	11/2014	822,64
Dienstgeberbeitrag	12/2014	578,52
Dienstgeberbeitrag	01/2015	555,62
Dienstgeberbeitrag	02/2015	570,71
Dienstgeberbeitrag	03/2015	505,56
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/2014	32,44
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/2014	32,44
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/2014	43,90
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/2014	73,12
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2014	51,42
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/2015	49,39
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2015	50,73
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2015	44,94
SUMME		53.976,61

Der Gesamtsumme der Haftung reduziert sich daher von € 309.273,55 auf € 53.976,61.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Mit Haftungsbescheid vom 21.6.2017 wurde der Beschwerdeführer als ehemaliger Geschäftsführer der ***Firma1*** für Abgabenschulden dieser Gesellschaft iHv insgesamt € 309.273,55 gem § 9 BAO zur Haftung herangezogen.

Dagegen erhob der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 25.7.2017, eingelangt am 2.8.2017, Beschwerde und begründete diese im Wesentlichen damit, dass er seit 28.2.2014 aufgrund eines schweren Verkehrsunfalles handlungsunfähig gewesen und im Sommer 2015 von seinem Bruder als Geschäftsführer abgelöst worden sei, unerledigte Beschwerden bezüglich der Abgabenbescheide anhängig seien, der Steuerberater es verabsäumt habe fristgerecht Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnmeldungen durchzuführen, die faktische

Geschäftsführung in Händen seines Vaters ***Name1*** gelegen sei, welcher auch für den Zahlungsverkehr zuständig gewesen sei, die Körperschaftsteuer 2012, 2013 und 2014 viel zu hoch geschätzt worden sei, in einer Besprechung mit dem Masseverwalter und der belangten Behörde festgehalten worden sei, dass der gesamte Abgabenrückstand nur € 92.000,00 sein könne und beim Haftungsbetrag die Konkursquote von 12,98% nicht abgezogen worden sei. Zudem beantragte der Beschwerdeführer eine mündliche Verhandlung und Entscheidung durch einen Senat.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 6.3.2018 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab, da - zusammenfassend - die Übertragung abgabenrechtlicher Pflichten auf Steuerberater und sonstige dritte Personen bei Vernachlässigung und Verletzung zumutbarer Informations- und Überwachungspflichten keinen ausreichenden Haftungsschuldbefreiungsgrund darstelle, die Verteilungsquote berücksichtigt worden sei, keine Rechtsmittel hinsichtlich der Abgabenbescheide anhängig seien und weder ein Nachweis über die Handlungsunfähigkeit des Beschwerdeführers noch über die Gläubigergleichbehandlung vorgelegt worden sei.

Am 9.4.2018 brachte der Beschwerdeführer einen Vorlageantrag ein und ergänzte, dass aufgrund des Verkehrsunfalles und seinen Folgen Informations- und Überwachungspflichten für ihn unzumutbar bzw. undurchführbar gewesen seien und auch deshalb keine Beweissicherung zur Durchführung einer finanziellen Gläubigergleichbehandlung erfolgt sei.

Mit Vorlagebericht vom 15.6.2018 legte die belangte Behörde die Beschwerde samt wesentlicher Aktenteile dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Auf Anfrage des Gerichtes teilte die belangte Behörde am 29.1.2025 mit, dass die Körperschaftsteuer 2012, 2013 und 2014 irrtümlich in den Haftungsbescheid aufgenommen worden sei, die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide dem Haftungspflichtigen bisher nicht zur Kenntnis gebracht worden seien und die monatliche Aufgliederung der Beträge an Umsatzsteuer 2013 und 2014 den nachgereichten Berechnungsblättern zu entnehmen sei.

Der Beschwerdeführer übermittelte am 18.2.2025 den Auszug seiner Krankengeschichte und teilte im Wesentlichen mit, dass er überhaupt keine Unterlagen mehr habe, er sein im Jahr 2021 gegründetes Einzelunternehmen stillgelegt habe und er dauerhaft an den Rollstuhl gebunden sei.

Mit Ergänzungsvorhalt vom 21.2.2025 wurde der Beschwerdeführer noch einmal aufgefordert Unterlagen bezüglich des Zeitraumes 6.8.2014 (Entlassung aus dem AKH Wien) und 4.6.2015 (Zurücklegung der Geschäftsführertätigkeit) vorzulegen, welche Aufschluss hinsichtlich der behaupteten Handlungsunfähigkeit geben könnten. Diesem Ersuchen kam der Beschwerdeführer nicht nach.

In der mündlichen Verhandlung am 6.3.2025 gab der Beschwerdeführer an, dass er keine Unterlagen bezüglich seiner eingewendeten Handlungsunfähigkeit nach dem 6.8.2014 vorlegen könne, er die Geschäfte gemeinsam mit meinem Vater geführt habe, er noch während des Krankenhausaufenthaltes die Zeichnungsberechtigung an seinen Vater übertragen habe und er nach der Entlassung aus dem Krankenhaus kaum mehr in die Geschäfte eingegriffen habe.

Sein Vater gab zeugenschaftlich an, dass sein Sohn nach dem Unfall nur mehr administrative Tätigkeiten (zB Telefonate, Unterlagen an den Steuerberater übermitteln) getätigt und vor allem Verträge und der gleichen unterzeichnet habe, da er noch Geschäftsführer gewesen sei.

Der Zeuge ***Name2*** gab an, dass er nach dem Unfall des Sohnes hauptsächlich mit dem Vater Kontakt gehabt habe und in den Streitjahren liquide Mittel vorhanden gewesen seien, da die Firma gut gewirtschaftet habe.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen

Festgestellter Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war vom 26.8.2011 bis 4.6.2015 alleiniger Geschäftsführer der ***Firma1***. Über das Vermögen dieser Gesellschaft wurde am TT.2.2016 das Konkursverfahren eröffnet und dieser am TT.4.2017 mit einer Verteilungsquote von 12,98 % aufgehoben. Die Gesellschaft wurde in der Folge am 2.5.2017 gem § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Mit Bescheid vom 31.1.2018 wurde der Beschwerdeführer für folgende Abgabenschuldigkeiten der ***Firma1*** zur Haftung gem § 9 BAO herangezogen, deren Fälligkeit zu folgenden Zeitpunkten eingetreten ist:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Umsatzsteuer	2013	17.02.2014	10.411,47
Umsatzsteuer	10-12/2013	17.02.2014	12.770,98
Umsatzsteuer	2014	16.02.2015	48.954,34
Umsatzsteuer	01/2014	17.03.2014	3.941,13
Umsatzsteuer	02/2014	15.04.2014	397,67
Umsatzsteuer	04/2014	16.06.2014	3.644,46
Umsatzsteuer	05/2014	15.07.2014	4.889,61
Umsatzsteuer	06-12/2014	16.02.2015	8.581,93

Lohnsteuer	06/2014	15.07.2014	59,01
Lohnsteuer	07/2014	15.08.2014	13,76
Lohnsteuer	08/2014	15.09.2014	3,76
Lohnsteuer	10/2014	17.11.2014	258,52
Lohnsteuer	11/2014	15.12.2014	491,70
Lohnsteuer	12/2014	15.01.2015	445,67
Lohnsteuer	01/2015	16.02.2015	421,60
Lohnsteuer	02/2015	16.03.2015	424,61
Lohnsteuer	03/2015	15.04.2015	251,22
Körperschaftsteuer	2012	04.01.2016	12.500,00
Körperschaftsteuer	2013	04.01.2016	93.750,00
Körperschaftsteuer	2014	04.01.2016	100.000,00
Dienstgeberbeitrag	05/2014	16.06.2014	233,89
Dienstgeberbeitrag	06/2014	15.07.2014	912,45
Dienstgeberbeitrag	07/2014	15.08.2014	456,22
Dienstgeberbeitrag	08/2014	15.09.2014	456,22
Dienstgeberbeitrag	10/2014	17.11.2014	617,37
Dienstgeberbeitrag	11/2014	15.12.2014	1.028,30
Dienstgeberbeitrag	12/2014	15.01.2015	723,15
Dienstgeberbeitrag	01/2015	16.02.2015	694,53
Dienstgeberbeitrag	02/2015	16.03.2015	713,39
Dienstgeberbeitrag	03/2015	15.04.2015	631,95
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/2014	16.06.2014	40,55
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/2014	15.07.2014	81,11
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/2014	15.08.2014	40,55
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/2014	15.09.2014	40,55
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	10/2014	17.11.2014	54,88
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	11/2014	15.12.2014	91,40
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	12/2014	15.01.2015	64,28

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	01/2015	16.02.2015	61,74
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/2015	16.03.2015	63,41
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/2015	15.04.2015	56,17
SUMME			309.273,55

Der gesamte Haftungsbetrag iHv € 309.273,55 haftet noch am Abgabenkonto der ***Firma1*** aus. Sämtliche Abgaben wurden rechtskräftig festgesetzt und sind bei der ***Firma1*** uneinbringlich.

Die Umsatzsteuer 2013 und 2014, die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 10-12/2013, 01/2014, 02/2014 und 6-12/2014 sowie die Körperschaftsteuer 2012, 2013 und 2014 wurden der ***Firma1*** bescheidmäßig vorgeschrieben. Diese Bescheide, ausgenommen die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 10-12/2013, 01/2014, 02/2014, und 6-12/2014, wurden dem Beschwerdeführer als Anhang zum bekämpften Haftungsbescheid zur Kenntnis gebracht.

Die angeführten Lohnabgaben wurden von der ***Firma1*** rechtzeitig gemeldet. Die Primärschuldnerin verfügte im Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit des Beschwerdeführers über ausreichende liquide Mittel.

Die Geschäfte der ***Firma1*** wurden vom Beschwerdeführer und von seinem Vater gemeinsam geführt, auch wenn nur der Beschwerdeführer als alleiniger Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen war.

Der Beschwerdeführer hatte am 28.2.2014 einen schweren Verkehrsunfall. Er war bis 6.8.2014 in stationärer Behandlung und ist seitdem aufgrund einer Querschnittlähmung an den Rollstuhl gebunden. Aufgrund dieses Ereignisses war der Beschwerdeführer in der Zeit vom 28.2.2014 bis 6.8.2014 nicht in der Lage die Geschäfte zu führen. Am 29.5.2015 übertrug der Beschwerdeführer die Geschäftsführung an seinen Bruder ***Name3***.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen der belangten Behörde, insbesondere aus dem Abgabenkonto der ***Firma1*** und dem Firmenbuchauszug zu ***Zahl2***. Dass sämtliche zu Grunde liegenden Abgabeverfahren in Rechtskraft erwachsen sind, erschließt sich durch die Einsichtnahme in das Abgaben-informationssystem. Dass liquide Mittel im Zeitraum vom 26.8.2011 bis 4.6.2015 vorhanden waren, ergibt sich für das Gericht neben den Jahresabschlüssen und der Aussage des Zeugen ***Name2*** allein schon aus dem Umstand, dass die Gesellschaft bis zur Konkurseröffnung am TT.2.2016 operativ tätig war und Löhne ausbezahlt hat. Die Übermittlung der Umsatzsteuerbescheide 2013 und 2014 und der Körperschaftssteuerbescheide 2012, 2013 und 2014 an den Beschwerdeführer

im Zuge der Haftungsinanspruchnahme wurde von der belangten Behörde nachgewiesen. Hingegen gab die belangte Behörde selbst an, dass sie die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 10-12/2013, 01/2014, 02/2014 und 6-12/2014 dem Beschwerdeführer nicht zur Kenntnis gebracht hat.

Dass bezüglich der einzelnen Haftungsbeträge die Verteilungsquote von 12,98 % bereits in Abzug gebracht wurde, ergibt sich für das Gericht aufgrund der Einsichtnahme in das Abgabenkonto der ***Firma1***. Aus diesem geht hervor, dass die Verteilungsquote iHv € 62.108,99 am 7.4.2017 vom Masseverwalter an die belangte Behörde überwiesen worden ist.

Der schwere Verkehrsunfall verbunden mit der Querschnittslähmung ist durch die vorgelegten ärztlichen Befunde evident. Daraus und aus den glaubwürdigen Aussagen des Beschwerdeführers erschließt sich für das Gericht auch die faktische Handlungsunfähigkeit des Beschwerdeführers im Zeitraum 28.2.2014 bis 6.8.2014. Dass der Beschwerdeführer nach dem 6.8.2014 wieder handlungsfähig war, wurde von ihm in der mündlichen Verhandlung auch gar nicht mehr in Abrede gestellt und bestätigte auch sein Vater, dass sein Sohn nach der Entlassung aus dem Krankenhaus administrative Tätigkeiten in der Gesellschaft durchgeführt und bspw auch Verträge unterzeichnet habe.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Teilweise Stattgabe)

Gem § 9 Abs 1 BAO haften die in den §§ 80 ff 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.

Gem § 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.

Voraussetzung für die Inanspruchnahme als Haftender nach den § 9 und § 80 BAO ist eine Abgabeforderung gegen den Vertretenen, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit dieser Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, ein Verschulden des Vertreters an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Da der Beschwerdeführer vom 26.8.2011 bis 4.6.2015 alleiniger Geschäftsführer der ***Firma1*** war, ist dieser aufgrund des § 18 GmbHG ein Vertreter iSd des § 9 BAO. Ihm oblag es daher die abgabenrechtlichen Pflichten der Primärschuldnerin in diesem Zeitraum gem § 80 Abs 1 BAO wahrzunehmen.

Die Haftung erstreckt sich darüber hinaus nur auf Abgaben, deren Zahlungstermin (zB Fälligkeitszeitpunkt) in die Zeit der Vertretungstätigkeit fällt. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (zB VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 25.11.2009, 2007/15/0277). Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (vgl VwGH 16.9.2003, 2000/14/0106; VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208); maßgebend ist daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 25.1.1999, 94/17/0229; 23.1.2003, 2001/16/0291). Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben (zB Körperschaftsteuer) ist grundsätzlich die erstmalige Abgabensfestsetzung entscheidend (VwGH 21.5.1992, 88/17/0216).

Nachdem die Körperschaftsteuerbescheide 2012, 2013 und 2014 erst am 25.11.2015 mit Fälligkeit der Körperschaftsteuer jeweils am 1.4.2016 erlassen worden sind und der Beschwerdeführer bereits am 4.6.2015 seine Tätigkeit als Geschäftsführer zurückgelegt hat, waren die Körperschaftsteuer 2012, 2013 und 2014 zur Gänze von der Haftung auszuscheiden.

Die Haftung nach § 9 Abs 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, 96/17/0066). Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Gegenständlich steht die objektive Uneinbringlichkeit der in Haftung gezogenen Abgaben bei der Primärschuldnerin zum Zeitpunkt der Haftungsinanspruchnahme fest, da der mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien über das Vermögen der Primärschuldnerin am TT.2.2016 eröffnete Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben und am 2.5.2017 die Gesellschaft im Firmenbuch gelöscht wurde (vgl VwGH 31.3.2004, 2003/13/0153; VwGH 17.12.2009, 2009/16/0092). Im Übrigen kann die Haftung des Vertreters auch noch geltend gemacht werden, wenn der Vertretene nicht mehr existiert, etwa nach Auflösung der Gesellschaft (vgl VwGH 29.6.1999, 98/14/0171).

Darüber hinaus ist für die Haftung nach § 9 BAO die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten erforderlich (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037; VwGH 2.7.2002, 96/14/0076). Zu den abgabenrechtlichen Pflichten gehören vor allem die Abgabentrichtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwaltet, die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen, die zeitgerechte

Einreichung von Abgabenerklärungen und die Offenlegungs- und Wahrheitspflicht. Gem § 80 Abs 1 letzter Satz BAO hat der Vertreter insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben entrichtet werden. Ob den Vertreter ein Verschulden am Eintritt der Zahlungsunfähigkeit trifft, ist für die Haftung nach § 9 BAO hingegen ohne Bedeutung (zB VwGH 18.11.1991, 90/15/0176; VwGH 22.2.2008, 2007/17/0214).

Keine Pflichtverletzung liegt vor, wenn die Abgabe nicht entrichtet wird, weil der Vertretene überhaupt keine liquiden Mittel hat (vgl *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 9 Rz 10). Nach dem in freier Beweiswürdigung festgestellten Sachverhalt wurden die Abgaben trotz Vorhandensein von liquiden Mitteln nicht entrichtet. So hat der Beschwerdeführer sämtliche im Haftungsbescheid angeführten Lohnabgaben und die Umsatzsteuer 4 und 5/2014 zwar größtenteils fristgerecht gemeldet, aber nicht für die Entrichtung dieser Abgaben gesorgt. Darin liegt eine Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten vor (VwGH 5.10.2023, Ra 2023/13/0060).

Zudem geht aus der Aktenlage, insbesondere aus dem Abgabenkonto hervor, dass die Umsatzsteuer 2013 und 2014 aufgrund der Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärungen gem § 184 BAO geschätzt werden musste, sodass eine weitere abgabenrechtliche Pflicht - nämlich die fristgerechte Abgabe von vollständigen und wahrheitsgemäßen Umsatzsteuererklärungen - durch den Beschwerdeführer verletzt wurde.

Nur schuldhafte Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen zur Haftungsinanspruchnahme. Eine bestimmte Schuldform ist nicht gefordert, daher genügt auch leichte Fahrlässigkeit (vgl VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137).

Wenn der verantwortliche Vertreter - wie gegenständlich - seine abgabenrechtlichen Pflichten auf eine andere Person überträgt, wird er dadurch nicht von seiner Verantwortung befreit. Es treffen ihn in einem solchen Fall Auswahl- und Kontrollpflichten, deren Verletzung zu Haftungsfolgen nach § 9 BAO führen kann. Es gehört zu den Pflichten des zur Vertretung einer juristischen Person Berufenen, durch geeignete Aufsichts- und Überwachungsmaßnahmen, insbesondere durch Einrichtung von Kontrollmechanismen dafür Sorge zu tragen, dass die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten tatsächlich erfolgt. Der zur Vertretung einer juristischen Person Berufene hat die Tätigkeit der von ihm beauftragten Person in solchen Abständen zu überprüfen, die es ausschließen, dass die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, insbesondere die Verletzung abgabenrechtlicher Zahlungspflichten verborgen bleibt (vgl VwGH 29.6.1999, 98/14/0171).

Daraus folgt, dass das Vorbringen des Beschwerdeführers, der Steuerberater sei beauftragt gewesen, die Meldung durchzuführen und die diesbezüglich zu entrichtenden Beträge bekanntzugeben, den Beschwerdeführer nicht exkulpiert.

Ebenso lässt sich aus dem ursprünglichen Vorbringen, dass die faktische Geschäftsführung beim Vater des Beschwerdeführers gelegen sei, welcher die ausschließliche Überweisungsbefugnis gehabt habe, nichts gewinnen, weil ein für die Haftung eines Geschäftsführers relevantes Verschulden auch dann vorliegt, wenn sich der Geschäftsführer vor der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht. Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt eine derartige Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar (VwGH 22.1.2004, 2003/14/0097).

Einen Geschäftsführer, der sich eine Hinderung an der Erfüllung seiner Obliegenheiten - hier: bspw. keine Überweisungsbefugnis - gefallen lässt, treffen die Folgen seiner Willfährigkeit (VwGH 19.1.2005, 2001/13/0168). Aus welchen Gründen der Beschwerdeführer seiner Verpflichtung nicht nachkam, ist im gegenständlichen Haftungsverfahren daher ohne rechtliche Bedeutung. Dass er ohne Zustimmung zum Geschäftsführer bestellt worden wäre, hat der Beschwerdeführer nicht behauptet. Als bestellter Geschäftsführer hätte er die abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft zu erfüllen oder seine Funktion unverzüglich niederzulegen gehabt. Hat er das nicht getan, dann muss er die haftungsrechtlichen Konsequenzen tragen (VwGH 13.4.2005, 2001/13/0190).

Allerdings war der Beschwerdeführer aufgrund seines schweren Unfalls vom 28.2.2014 bis 6.8.2014 in stationärer Behandlung und nicht handlungsfähig. Es steht daher für das Gericht fest, dass sich der Beschwerdeführer in dieser Zeit nicht um seine abgabenrechtlichen Verpflichtungen kümmern konnte und daher keine schuldhafte Pflichtverletzung vorliegt. Es waren daher jene Abgabebeträge von der Haftungsinanspruchnahme auszuschneiden, deren Fälligkeit in diesen Zeitraum gefallen ist, konkret die Umsatzsteuer 4 und 5/2014, die Lohnsteuer 6/2014, der Dienstgeberbeitrag 6 und 7/2014 sowie der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 6 und 7/2014.

Verfügt der Vertretene über (wenn auch nicht ausreichende) Mittel, so darf der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden (vgl VwGH 17.10.2001, 2000/16/0575; VwGH 15.12.2009, 2005/13/0040). Es kann aber nicht verlangt werden, der Vertreter müsse den Abgabengläubiger vor allen übrigen Gläubigern befriedigen (vgl VwGH 29.4.1994, 93/17/0395; VwGH 24.2.2004, 99/14/0278). Er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz).

Ausnahmen von diesem Gleichbehandlungsgrundsatz gelten für Abfuhrabgaben, insbesondere für Lohnsteuer (zB VwGH 21.1.2004, 2002/13/0218; VwGH 5.4.2011, 2009/16/0106). Nach § 78 Abs 3 EStG 1988 hat nämlich der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem

tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Sie besteht nicht für Dienstgeberbeiträge (zB VwGH 25.1.2000, 96/14/0080; VwGH 19.4.2007, 2005/15/0129).

Nach ständiger Rechtsprechung hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war (vgl VwGH 28.2.2013, 2012/16/0029; VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016). Nur der Vertreter wird nämlich idR jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (vgl VwGH 19.11.1998, 98/15/0159; VwGH 5.4.2011, 2009/16/0106). Daher hat er für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (zB VwGH 7.9.1990, 89/14/0132), etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken (zB VwGH 27.5.2020, Ra 2020/13/0027). Dem Vertreter obliegt dabei kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die zB der gebotenen rechtzeitigen Abgabentrachtung entgegenstanden (vgl VwGH 4.4.1990, 89/13/0212; VwGH 27.10.2008, 2005/17/0259). Die pauschale Behauptung einer Gleichbehandlung aller Gläubiger reicht nicht (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt somit dem Vertreter. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. 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. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322 mwN).

Eine Haftung zur Gänze kommt daher in Betracht, wenn der Vertreter seiner qualifizierten Mitwirkungspflicht hinsichtlich des teilweisen Fehlens liquider Mittel und der anteiligen Verwendung dieser Mittel nicht nachkommt (vgl zB VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; VwGH 30.10.2001, 98/14/0082) und sich auch aus dem Akteninhalt keine deutlichen Anhaltspunkte für das Fehlen der Mittel zur (anteiligen) Abgabentrachtung ergeben (vgl VwGH 17.12.2002, 98/17/0250; VwGH 30.9.2004, 2003/16/0080). Dies ist gegenständlich der Fall.

Der Beschwerdeführer konnte auch nach Aufforderung durch das Gericht (siehe Beschluss vom 27.1.2025) nicht ansatzweise den Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung erbringen. Dazu wäre es erforderlich gewesen, eine Gegenüberstellung aller liquiden Mittel und fälligen Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der haftungsgegenständlichen Abgaben vorzulegen, um feststellen zu können, wie die vorhandenen Mittel tatsächlich verwendet wurden. Zudem konnte der Beschwerdeführer auch nicht darlegen, dass die den Lohnabgaben

zu Grunde liegenden Löhne nicht zur Gänze ausbezahlt wurden und sind dem vorgelegten Akten keine Anhaltspunkte zu entnehmen, welche auf das Fehlen der Mittel zur (anteiligen) Abgabentrachtung schließen würden. Solche Unterlagen wären bereits bei Entstehung der Zahlungspflicht und nicht vollständiger Entrichtung zu sichern gewesen (vgl. VwGH 28.2.2014, 2012/16/0001). Der Beschwerdeführer gab dahingehend lediglich bekannt, dass er die Beweissicherung zur Durchführung einer finanziellen Gleichbehandlung aller Gläubiger aufgrund seines Unfalles nicht durchführen konnte bzw. über keine Unterlagen mehr verfüge. Diese Rechtfertigung ist nicht ausreichend, zumal er ohnehin Dritte mit den abgabenrechtlichen Belangen beauftragt hat. Ein Verschulden des Beschwerdeführers bezüglich seiner abgabenrechtlichen Pflichten, insbesondere an der Nichtentrichtung der im Spruch angeführten Abgaben, ist daher gegeben.

Die Haftungsinanspruchnahme setzt eine Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus. Die Pflichtverletzung muss daher zur Uneinbringlichkeit geführt haben. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (VwGH 27.5.2020, Ra 2020/13/0027). Im Hinblick auf die festgestellte schuldhafte Pflichtverletzung des Beschwerdeführers und mangels gegenteiliger Anhaltspunkte ist von der Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit auszugehen.

Aus dem einem Haftungspflichtigen eingeräumten Beschwerderecht ergibt sich allerdings, dass ihm anlässlich der Erlassung des Haftungsbescheides von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis zu verschaffen ist (VwGH 18.3.1994, 92/17/0003), und zwar vor allem über Grund und Höhe des feststehenden Abgabenanspruches (vgl. VwGH 25.7.1990, 88/17/0235; VwGH 19.3.2015, 2011/16/0188). Eine solche Bekanntmachung hat durch Zusendung einer Ausfertigung (Ablichtung) des maßgeblichen Bescheides über den Abgabenanspruch, allenfalls durch Mitteilung des Bescheidinhalts zu erfolgen (vgl. zB *Ellinger/Wetzel*, BAO, 194). Das Unterbleiben einer solchen Bekanntmachung macht den Haftungsbescheid rechtswidrig (VwGH 28.5.1993, 93/17/0049). Eine solche Bekanntmachung ist auch erforderlich, wenn der Haftungspflichtige vom Abgabenanspruch Kenntnis haben muss, zB weil ihm als gem § 9 haftendem Geschäftsführer einer GmbH die betreffenden Bescheide zugestellt wurden (vgl. VwGH 28.5.1993, 93/17/0049).

Gegenständlich gab die belangte Behörde bekannt, dass sie die Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide 10-12/2013, 1/2014, 2/2014 und 6-12/2014 den Beschwerdeführer im Zuge der Erlassung des Haftungsbescheides nicht zur Kenntnis gebracht hat. Aus diesem Grund scheidet eine Haftungsinanspruchnahme für diese Abgaben aus.

Mit dem Vorbringen, es liege seitens der belangten Behörde eine mündliche Zusage vor, dass der Beschwerdeführer nicht zur Haftung herangezogen werde, macht er den Grundsatz von

"Treu und Glauben" geltend. Dahingehend wird ausgeführt, dass ein Vertrauen auf eine rechtsunrichtige Beurteilung der Behörde im Allgemeinen nicht geschützt ist (vgl VwGH 9.7.1997, 95/13/0124). Eine unter dem Gesichtspunkt des Grundsatzes für Treu und Glauben relevante Enttäuschung im Vertrauen auf eine von der Abgabenbehörde erteilte Rechtsauskunft könnte ua nur dann vorliegen, wenn diese Auskunft Grundlage für eine die Steuerfolgen auslösende Disposition des Steuerpflichtigen gewesen ist (vgl VwGH 27.5.1999, 97/15/0028; VwGH 7.6.2001, 98/15/0065).

Es mag dahingestellt bleiben, ob eine solche Zusage (nach Konkurseröffnung) überhaupt getätigt wurde, denn einerseits ist eine solche Zusage nicht gegenüber dem Beschwerdeführer erfolgt, andererseits war die die Haftung auslösende Pflichtverletzung zu diesem Zeitpunkt bereits verwirklicht. Der Grundsatz von Treu und Glauben kann somit mangels Vorliegens der Voraussetzungen nicht zur Anwendung kommen.

Die Haftungsinanspruchnahme liegt im Ermessen (§ 20) der Abgabenbehörde (zB VwGH 28.1.2005, 2002/15/0157; VwGH 8.9.2020, Ra 2020/13/0029). Dieses Ermessen umfasst auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung (zB VwGH 25.3.2010, 2009/16/0104).

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, 89/15/0067). Die streitgegenständliche Abgabenschuld ist bei der Primärschuldnerin nicht einbringlich. Daher dient die Geltendmachung der Haftung gegenständlich dem öffentlichen Interesse an der Sicherung und Einbringung der Abgabenschulden. Demnach ist die Haftungsinanspruchnahme des Beschwerdeführers zweckmäßig.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zB VwGH 3.9.2008, 2006/13/0159; VwGH 16.10.2014, Ro 2014/16/0066) ist dem Element der Zumutbarkeit der Heranziehung eines Haftungspflichtigen angesichts lange verstrichener Zeit im Rahmen der behördlichen Ermessensübung besondere Bedeutung beizumessen. Ein langer Zeitabstand zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld oder der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin einerseits und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme zur Haftung andererseits ist ein Umstand, den die Abgabenbehörde bei der Inanspruchnahme zur Haftung im Sinne des Ermessens nicht außer Betracht lassen darf. Ein solcher Umstand kann

jedoch auch lediglich einer von mehreren Gesichtspunkten sein, die im Rahmen des Ermessens zu berücksichtigen sind. Inwieweit dieser Gesichtspunkt beim Ermessen Berücksichtigung findet, hängt vom Einzelfall ab (zB VwGH 2.12.2020, Ra 2020/13/0095; VwGH 19.5.2021, Ra 2019/13/0046; BFG 30.6.2021, RV/7105704/2018). Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist auch die Frage der Verfahrensdauer bei der Ermessensübung zu beachten und eine lange Verfahrensdauer bei der Inanspruchnahme zur vollen Haftung zu berücksichtigen (sh. VwGH 27.1.2011, 2009/16/0108; 27.1.2011, 2009/16/0108).

Dahingehend ist festzustellen, dass im gegenständlichen Fall ein langer Zeitabstand zwischen dem Hervorkommen der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin (2.2.2016) einerseits und der Erlassung des Haftungsbescheides (21.6.2017) andererseits nicht vorliegt. In Abwägung der Billigkeits- und der Zweckmäßigkeitsgründe erachtet das Bundesfinanzgericht aber unter Beachtung der oben genannten Umstände, insbesondere der langen Verfahrensdauer und dem persönlichen Schicksal des Beschwerdeführers - er ist auf den Rollstuhl angewiesen - eine Reduzierung der jeweiligen Haftungsbeträge um 20 % als angemessen.

Die vom Beschwerdeführer - nicht näher ausgeführte - angespannte wirtschaftliche Situation steht - auch im Zusammenhang mit der Ermessensübung - in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung, zumal es eine allfällige Uneinbringlichkeit beim Haftenden nicht ausschließt, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben führen können (vgl. VwGH 28.4.2009, 2006/13/0197; VwGH 12.10.2009, 2009/16/0085).

Vom Beschwerdeführer wurden darüber hinaus keine Gründe vorgebracht, die bei Abwägung von Zweckmäßigkeit und Billigkeit eine andere Ermessensübung bewirken hätten können.

Im Ergebnis erfolgte aufgrund der oben ausgeführten Erwägungen daher die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers als Haftungspflichtiger für die im Spruch angeführten Abgabenschuldigkeiten der ***Firma1***.

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.

Das gegenständliche Erkenntnis behandelt keine Rechtsfragen, denen insbesondere im Hinblick auf die zitierte Judikatur grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 6. März 2025