

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Roman Galehr in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Martin Rützler Rechtsanwalt, Riedgasse 20/3, 6850 Dornbirn, über die Beschwerde vom 20. April 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 20. März 2023 betreffend Haftungsbescheid vom 20. März 2023, Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde des Beschwerdeführers gegen den Haftungsbescheid vom 20. März 2023 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Aufgrund des in diesem Zuge übermittelten Beschwerdeaktes der belangten Behörde, stellt sich der Verfahrensgang für das Bundesfinanzgericht wie folgt dar:

Der Beschwerdeführer ist Geschäftsführer der ***1*** (Firmenbuchnummer ***2***) (nachfolgend Primärschuldnerin genannt). Diese wurde im Jahr 2012 im Firmenbuch gelöscht.

Aufgrund von Liegenschaftsverkäufen kam es in einem nächsten Schritt zu einer Nachtragsliquidation. Auf Grundlage der Nachtragsliquidation wurde der bereits im Firmenbuch gelöschten Primärschuldnerin mit Bescheid vom 10. Februar 2022 Körperschaftsteuer in der Höhe von € 193.711,00 bescheidmäßig vorgeschrieben. Der vorgeschriebene Abgabebetrag war bei der Primärschuldnerin nicht einbringlich.

Aus diesem Grunde wurde der Beschwerdeführer mittels Vorhalts vom 13. Dezember 2022 die beabsichtigte Heranziehung zur Haftung mitgeteilt. Dabei führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus wie folgt:

„Auf dem Abgabenkonto der Gesellschaft haften die im beiliegenden Rückstandsausweis aufgeführten Abgabebeträge uneinbringlich aus. Auf Grund Ihrer Funktion als zur Vertretung der Gesellschaft berufenes Organ oblag Ihnen die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen. Da die im Rückstandsausweis angeführten Abgabebeträge während Ihrer Vertretungsperiode fällig bzw. nicht entrichtet wurden, muss das Finanzamt bis zum Beweis des Gegenteiles davon ausgehen, dass Sie der Ihnen obliegenden Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft nicht ausreichend nachgekommen sind.

Vertreter von Kapitalgesellschaften haften mit ihrem persönlichen Einkommen und Vermögen für deren Abgaben, wenn sie an deren Nichtentrichtung ein Verschulden trifft, wobei hierfür bereits leichte Fahrlässigkeit genügt. Kein Verschulden besteht beispielsweise, wenn alle anderen Gläubiger der Gesellschaft gleichbehandelt worden sind wie das Finanzamt, maW keiner der Gläubiger bevorzugt befriedigt wurde. Die Pflichtverletzung muss darüber hinaus in ursächlichem Zusammenhang mit der Nichtentrichtung stehen.

Das Finanzamt muss und darf nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bis zum Beweis des Gegenteils davon ausgehen, dass Sie die Ihnen obliegende Verpflichtung, die fällig gewordenen Abgaben aus den verwalteten Mitteln zu entrichten, schuldhaft verletzt haben, und dass diese Pflichtverletzung auch ursächlich für den Abgabenausfall bei der Gesellschaft war. Unter diesen Umständen müssen Sie mit der Erlassung eines Haftungsbescheides im Ausmaß der uneinbringlich gebliebenen Abgaben rechnen.

Sofern die Gesellschaft bereits zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügte, kann dieser Umstand durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabenfälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen dargelegt werden. In dieser Aufstellung müssen alle damaligen Gläubiger der Gesellschaft (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Außerdem sind alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) anzugeben bzw. gegenüberzustellen sowie die Verschuldenssituation umfassend darzustellen. Zur Stellungnahme wird Ihnen eine Frist bis zum 10. Jänner 2023 eingeräumt.

Es wird darauf hingewiesen, dass diese Frist angesichts der vorliegenden Sachlage nur aus besonders berücksichtigungswürdigen Gründen verlängert werden könnte. Überdies steht Ihnen als Haftungspflichtiger zu, während der Rechtsmittelfrist gegen den gegebenenfalls zu erlassenden Haftungsbescheid auch die der Haftung zugrunde liegenden Abgabenbescheide (laut Rückstandsausweis) zu bekämpfen.“

Dem Vorhalt beigefügt wurde der Rückstandsausweis der Primärschuldnerin datierend mit 09. Dezember 2023.

Der Vorhalt vom 13. Dezember 2023 blieb seitens des Beschwerdeführers unbeantwortet.

Datierend mit 20. März 2023 wurde gegenüber dem Beschwerdeführer ein Haftungsbescheid erlassen. Dabei wurden Abgaben in der Höhe von gesamthaft € 197.045,68 vorgeschrieben.

Mit Schriftsatz seines steuerlichen Vertreters vom 20. April 2023, bei der belangten Behörde eingelangt am 21. April 2023 erhob, der Beschwerdeführer das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde gemäß § 243 BAO gegen den Haftungsbescheid. Darin führte er im Wesentlichen aus wie folgt:

*„In obiger Angelegenheit hat das Finanzamt Österreich gegen Herrn ***3*** als ehemaligen Geschäftsführer der Primärschuldnerin in Liquidation einen Haftungsbescheid erlassen. Demnach hafte der Beschwerdeführer für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin, ***4***, in Höhe von € 197.045,68. Gegen diesen Bescheid richtet sich die gegenständliche Beschwerde.*

*Der Beschwerdeführer war zu keinem Zeitpunkt in die Geschäftstätigkeiten der Primärschuldnerin in Liquidation eingebunden. Tatsächlich ist es so, dass der Beschwerdeführer dem tatsächlichen Geschäftsführer, Herrn ***5***, bei dem es sich um den Onkel einer Schwägerin des Beschwerdeführers handelt, unterstützen wollte. In diesem Zusammenhang hat Herr ***6*** offenbar die gegenständliche Firma gegründet und auch geführt. Der Beschwerdeführer ist bis dato der deutschen Sprache nicht mächtig und ist ihm nicht bewusst bzw. bekannt, ob bzw. allenfalls welche Geschäftspapiere vom Beschwerdeführer unterfertigt wurden.*

*Insgesamt ist es so, dass der Beschwerdeführer lediglich für Außenstehende als Geschäftsführer im Firmenbuch aufscheint. Der tatsächliche Geschäftsführer ist Herr ***6***. Der Beschwerdeführer hat auch zu keinem Zeitpunkt eine Stammeinlage in Höhe von ATS 275.000,00 als Gesellschafter geleistet. Er hat auch nie ein Einkommen in seiner angeblichen Funktion als Gesellschafter bzw. Geschäftsführer erhalten. Als der Beschwerdeführer darüber in Kenntnis gesetzt wurde, dass er als Gesellschafter und Geschäftsführer der Primärschuldnerin aufscheint, hat dieser sofort seinen Rücktritt aus wichtigem Grund als Geschäftsführer der Primärschuldnerin erklärt. Das Schreiben vom 14.04.2010 liegt bei.*

*In weiterer Folge wurde sodann ein Notariatsakt im Entwurf erstellt, mit dem der Beschwerdeführer seinen Geschäftsanteil an der Primärschuldnerin an Herrn ***6*** abtritt und dieser die Abtretung annimmt. Sämtliche mit dem abgetretenen Geschäftsanteil verbundenen Rechte und Verbindlichkeiten sollten damit an Herrn ***6*** übergehen. Der Beschwerdeführer ging davon aus, dass dies auch im Firmenbuch ersichtlich gemacht wird.*

*Da dies offenbar nicht geschehen ist, hat der Beschwerdeführer bereits am 31.03.2023 Betrugsanzeige gegen Herrn ***6*** bei der Polizei erstattet. Trotz dessen, dass die Primärschuldnerin bereits mit Beschluss des Landesgerichtes Feldkirch vom 09.05.2011 zu ***7*** aufgrund von Vermögenslosigkeit gelöscht wurde, wurden in der Vergangenheit immer wieder Exekutionen gegen den Beschwerdeführer aufgrund seiner angeblichen Geschäftstätigkeit geführt.*

*Der Beschwerdeführer selbst kontaktierte daraufhin immer wieder Herrn ***6***, der seinerseits immer wieder Zahlungen leistete. Auch aufgrund des gegenständlichen Haftungsbescheides hat sich der Beschwerdeführer wiederum an Herrn ***6*** gewandt, der mitgeteilt hat, er werde die Beitragsschulden begleichen.*

*Insgesamt war die Stellung des Beschwerdeführers als Geschäftsführer der Primärschuldnerin rein fiktiv, der Beschwerdeführer hatte mit der Firmenführung und den finanziellen Angelegenheiten der Firma nie etwas zu tun. Abgesehen davon ist die Haftung nach § 9 Abs 1 BAO eine Ausfallhaftung. Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden. Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären. Derartiges wurde weder von Seiten des Finanzamtes Österreich behauptet noch nachgewiesen. Mangels Feststellung der Uneinbringlichkeit bei Herrn ***6*** kann der Beschwerdeführer nicht zur Haftung herangezogen werden. Ihm oblag zu keinem Zeitpunkt die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft. Der Beschwerdeführer war tatsächlich niemals mit Geschäftsführungsaufgaben jedweder Art betraut.*

*Hinzu kommt, dass der Beschwerdeführer körperlich und geistig gar nicht in der Lage wäre, derartige Tätigkeiten zu verrichten. Der Beschwerdeführer ist über 70 Jahre alt und aktuell pflegebedürftig. Er bezieht Pflegegeld der Stufe 3 und ist auf die Hilfe seiner Söhne angewiesen, da seine Ehegattin im Jahr 2021 verstorben ist. Im Übrigen ist er vermögenslos und die Aufnahme eines Kredites in seinem Alter unmöglich. Die Einhebung allfälliger Abgabenschulden würde die Existenz des Beschwerdeführers gefährden und wäre sachlich und persönlich völlig unbillig. Demnach wäre der Beschwerdeführer auch gar nicht in der Lage, die Tätigkeiten des Herrn ***6*** zu überwachen.*

Aus den vorgenannten Gründen wird daher gestellt der

ANTRAG

- *der Beschwerde Folge zu geben und den bekämpften Bescheid abzuweisen bzw. die Haftung des Beschwerdeführers gänzlich aufzuheben.*
- *In eventu den angefochtenen Bescheid im angefochtenen Umfang aufzuheben und die Rechtssache zur ergänzenden Verhandlung zurückzuverweisen.“*

Der Beschwerde beigefügt wurden die folgenden Unterlagen:

- Rücktrittserklärung des Beschwerdeführers als Geschäftsführer der Primärschuldnerin, datierend mit 14. April 2010
- Beschluss des Landesgerichts Feldkirch über die Löschung der Primärschuldnerin, datierend mit 09. Mai 2011
- Abtretungsvertrag im Entwurfsstadium datierend mit 13. April 2010

Datierend mit 09. Mai 2023 erließ die belangte Behörde die Beschwerdevereentscheidung. In dieser wies sie die gegenständliche Beschwerde als unbegründet ab. In der Begründung führte sie im Wesentlichen aus wie folgt:

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

Gemäß § 80 Abs 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen 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 Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallshaftung. Sie setzt die objektive Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftungspflichtigen voraus (zB VwGH 27.4.2000, 98/15/0129; VwGH 29.5.2001, 99/14/0277; VwGH 19.6.2002, 2002/15/0018). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Einbringungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (vgl zB VwGH 29.5.2001, 99/14/0277; VwGH 31.3.2004, 2003/13/0153; VwGH 26.5.2004, 99/14/0218).

Für die Uneinbringlichkeit sprechen beispielsweise die Abweisung eines Antrages auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens oder die Löschung wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG. Haftungsrelevant ist nur die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten, somit die Verletzung von durch Abgabenvorschriften begründeten Pflichten. Dazu gehören insbesondere- die Abgabentrachtung aus den Mitteln, die der Vertreter verwaltet (vgl § 80 Abs 1 BAO), - die Führung gesetzmäßiger Aufzeichnungen, und - die zeitgerechte Einreichung von Abgabenerklärungen. Die Pflicht des Vertreters, die vom Vertretenen (als Eigenschuldner oder als Haftungspflichtiger) geschuldeten Abgaben zu entrichten, besteht nur insoweit, als hierfür liquide Mittel vorhanden sind (vgl. zB VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; VwGH 26.11.2002, 99/15/0249). Das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung hat nicht die Abgabenbehörde nachzuweisen; vielmehr hat der Vertreter das Fehlen ausreichender Mittel nachzuweisen (zB VwGH 9.8.2001, 98/16/0348; VwGH 23.11.2004, 2001/15/0138; VwGH 15.6.2005, 2005/13/0048). Die Behörde hat bei entsprechenden Behauptungen und diesbezüglichem Beweisanbot die zur Entlastung des

Vertreters angebotenen Beweise aufzunehmen und erforderlichenfalls Präzisierungen abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (zB VwGH 27.4.2005, 2004/14/0030; VwGH 26.7.2005, 2001/14/0024; VwGH 22.9.2005, 2001/14/0013).

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der Abgabenvorschriften zu entrichten gewesen wären (zB VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 17.12.2003, 2000/13/0220; VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108). Bei Selbstbemessungsabgaben (zB Umsatzsteuervorauszahlungen, Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag) ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (zB VwGH 31.10.2000, 95/15/0137; VwGH 24.2.2004, 99/14/0278; VwGH 15.12.2004, 2004/13/0146). Maßgebend ist somit der Zeitpunkt der Fälligkeit der betreffenden Abgabe, unabhängig davon, wann sie bescheidmäßig festgesetzt wird (vgl zB VwGH 25.1.1999, 94/17/0229; VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291). Bei Abgaben, bei denen sich die Fälligkeit aus § 210 Abs 1 BAO (1 Monat ab Zustellung des Abgabenbescheides) ergibt, wie zB bei der veranlagten Körperschaftsteuer, ist grundsätzlich der Zeitpunkt der sich aus dem erstmaligen Abgabenbescheid ergebenden Fälligkeit maßgebend (vgl VwGH 16.12.1986, 86/14/0077).

Reichen die Mittel des Vertretenen nicht aus, die offenen Schuldigkeiten zur Gänze zu entrichten, so ist der Vertreter grundsätzlich zur Befriedigung der Schulden im gleichen Verhältnis (anteilig) verpflichtet (Gleichbehandlungsgrundsatz); die Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger bezieht sich auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits (zB VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168; VwGH 21.12.2005, 2004/14/0146).

Bei Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes erstreckt sich die Haftung des Vertreters nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat (zB VwGH 11.5.2000, 2000/16/0347; VwGH 24.10.2000, 95/14/0090; VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149; VwGH 26.11.2002, 2000/15/0081). Dem Vertreter obliegt 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 (zB VwGH 22.9.1999, 96/15/0049; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168). Die pauschale Behauptung einer Gleichbehandlung aller Gläubiger reicht nicht (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049). Gelingt der Nachweis der Gleichbehandlung nicht, so kann die Haftung für den gesamten uneinbringlichen Abgabebetrag geltend gemacht werden (zB VwGH 27.9.2000, 95/14/0056; VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168). Verletzungen abgabenrechtlicher Pflichten berechtigen nur dann zur Haftungsinanspruchnahme, wenn die Verletzung schuldhaft erfolgte. Eine bestimmte Schuldform ist hierfür nicht erforderlich.

Daher reicht leichte Fahrlässigkeit (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, 91/13/0038; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137). Der Vertreter hat darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge getragen, dass der Vertretene die Abgaben entrichtet hat, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhaft Pflichtverletzung angenommen werden darf (zB VwGH 23.11.2004, 2001/15/0138; VwGH 20.1.2005, 2002/14/0091; VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112). In der Regel wird nämlich nur der Vertreter jenen ausreichenden Einblick in die Gebarung des Vertretenen haben, der ihm entsprechende Behauptungen und Nachweise ermöglicht (zB VwGH 19.11.1998, 97/15/0115; VwGH 29.6.1999, 99/14/0128). Der Vertreter hat für die Möglichkeit des Nachweises seines pflichtgemäßen Verhaltens vorzusorgen (zB VwGH 7.9.1990, 89/14/0132). Ihm obliegt kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die etwa der rechtzeitigen Abgabentrachtung entgegenstanden (VwGH 4.4.1990, 89/13/0212).

Die Frage des Verschuldens bei Nichtentrichtung von Abgaben stellt sich nur dann, wenn überhaupt liquide Mittel vorhanden sind. Wird ein Vertreter an der Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten gehindert, so hat er die Behinderung der Ausübung seiner Funktion abzustellen und - wenn sich dies als erfolglos erweist - seine Funktion niederzulegen. Tut er dies nicht, so ist ihm ein relevantes Verschulden anzulasten. Die Inanspruchnahme der gemäß § 9 BAO bestehenden Haftung setzt voraus, dass die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten kausal für die Uneinbringlichkeit ist. Bei schuldhafter Pflichtverletzung darf die Abgabenbehörde mangels dagegensprechender Umstände annehmen, dass die Pflichtverletzung Ursache der Uneinbringlichkeit ist (zB VwGH 20.6.2000, 98/15/0084; VwGH 13.4.2005, 2002/13/0177, 0178).

*Die Vertreterhaftung besteht insbesondere für Abgaben, deren Zahlungstermin (zB Fälligkeitszeitpunkt) in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt. Sie besteht aber auch für noch offene Abgabenschuldigkeiten, deren Zahlungstermin bereits vor der Tätigkeit des betreffenden Vertreters gelegen ist (zB VwGH 12.11.1997, 95/16/0155; VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601). Die Möglichkeit der Geltendmachung der Haftung erlischt nicht dadurch, dass der Vertreter seine Tätigkeit zurücklegt. Entscheidend ist, wann der Haftungstatbestand vom Vertreter verwirklicht ist. Die Geltendmachung der Haftung kann auch nach Beendigung seiner Tätigkeit erfolgen (vgl zB VwGH 28.10.1998, 97/14/0160; VwGH 16.12.1999, 97/15/0051). Der Beschwerdeführer wurde per 26.07.2002 als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ins Firmenbuch eingetragen. Er bringt vor, die Geschäftsführung gegenüber dem anderen Gesellschafter und Mitgeschäftsführer, ***8***, schriftlich zurückgelegt zu haben. Das der Beschwerde beigelegte Rücktrittsschreiben vom 14.04.2010 wurde aber weder nachweislich an diesen verschickt noch wurde von diesem der Empfang unterschriftlich bestätigt. Weiters legt er einen Entwurf eines Notariatsaktes vom 13.04.2010 betreffend die Abtretung seines Geschäftsanteils an den anderen Gesellschafter/Mitgeschäftsführer bei. Der Beschwerdeführer hat in der Folge darauf vertraut, dass diese Dokumente beachtet werden bzw zu Änderungen der Eintragungen im Firmenbuch führen würden. Offensichtlich erst 13 Jahre später hat er dies*

überprüft und am 31.03.2023 Betrugsanzeige gegen den Mitgeschäftsführer erstattet. Aus dem Vorbringen ist nicht ersichtlich, weshalb der Beschwerdeführer von einem Notariatsaktsentwurf von vornherein dessen Umsetzung erwartet, dieser weist auch keine Unterschriften auf.

Eine ihn betreffende Eintragung bzw. Löschung im Firmenbuch wäre ihm vom Firmenbuchgericht zur Kenntnis zu bringen gewesen (§ 18 FBG). Warum der Beschwerdeführer in der beschriebenen Situation darauf vertraut hat, dass der andere Geschäftsführer Eintragungen im Firmenbuch beantragt bzw. mit einer Überprüfung derart lange zugewartet hat, ist nicht nachvollziehbar.

Keines dieser Dokumente führte zu einer Erfassung im Firmenbuch, sodass die Publizität des Firmenbuchs der Annahme einer aufrechten Geschäftsführung durch den Beschwerdeführer zZ der Haftungsinanspruchnahme nicht entgegensteht. Dem weiteren Vorbringen ist im Wesentlichen zu entnehmen, der Beschwerdeführer sei lediglich als Geschäftsführer der Abgabepflichtigen vorgeschoben worden, nicht jedoch in die Geschäftstätigkeiten tatsächlich eingebunden gewesen. Er sei auch der deutschen Sprache nicht mächtig und sei ihm daher nicht bewusst gewesen, welche Geschäftspapiere er unterfertigt hatte. Seine Stellung sei daher rein fiktiv gewesen.

Dem ist entgegenzuhalten, dass sich der Beschwerdeführer auf diese Tätigkeit eingelassen hat und daher insoweit ein haftungsrelevantes Verschulden zu vertreten hat. Der Geschäftsführer ist das nach außen vertretungsbefugte Organ der Gesellschaft. Er repräsentiert eine juristische Person, welche selbst nicht handlungsfähig ist und zur Setzung von Rechtshandlungen besonderer Organe bedarf. Diese organschaftlichen Vertreter tragen daher eine besondere Verantwortung für die Handlungen der Gesellschaft. Der Beschwerdeführer hatte daher für die Einhaltung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft zu sorgen, wozu ua die Abgabenerklärungs- sowie die Abgabenzahlungspflicht gehören. Beide Pflichten sind verletzt worden.

Der Beschwerdeführer hat nicht dargelegt, diese Pflichten nicht verletzt zu haben. Die bloße Schuldzuweisung an den Mitgeschäftsführer oder die „Nicht-Deutsch-Einrede“ reichen hierfür nicht nur nicht aus, sondern signalisieren vielmehr eine auffallende Sorglosigkeit im Umgang mit den Verpflichtungen, welche mit einer Geschäftsführungstätigkeit einhergehen.“

Die Beschwerdevorentscheidung vom 09. Mai 2023 wurde nachweislich am 11. Mai 2023 an den Zustellbevollmächtigten des Beschwerdeführers zugestellt.

Mit Schriftsatz vom 12. Juni 2023 brachte der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers einen Vorlageantrag betreffend des Haftungsbescheides vom 20. März 2023 bei der belangten Behörde ein.

Darin führte er im Wesentlichen aus wie folgt:

ad Vorlagenantrag:

„Gegen die Beschwerdeentscheidung des Finanzamtes Österreich vom 09.05.2023 zur SteuerNr. xx xxx/xxxx:

Es wird beantragt, die belangte Behörde wolle den Antrag samt Akt dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorlegen. In obiger Angelegenheit wurde dem Rechtsvertreter des Beschwerdeführers die Beschwerdeentscheidung vom 09.05.2023 am 11.05.2023 zugestellt.“

ad Wiedereinsetzung in den vorigen Stand:

„Gegen die Versäumung der Frist für den Vorlageantrag gegen die Beschwerdeentscheidung vom 09.05.2023, SteuerNr. xx-xxx/xxxx.

*Die Beschwerdeentscheidung vom 09.05.2023 wurde dem Rechtsvertreter des Beschwerdeführers am 11.05.2023 zugestellt. Fristende wäre sohin der 08.06.2023 gewesen. Da es sich bei diesem Datum um einen Feiertag handelt, wurde als Fristende der nächstfolgende Tag, sohin der 09.06.2023 von der leitenden Kanzleikraft, ***9***, eingetragen.*

Die Kanzlei des Rechtsvertreters des Beschwerdeführers blieb spontan am 09.06.2023 (Feiertag) urlaubsbedingt geschlossen und der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers war (sowohl am 08.06. aufgrund des Feiertages als auch) am 09.06.2023 nicht im Büro. Unglücklicherweise wurde dabei sowohl vom Rechtsvertreter des Beschwerdeführers als auch von seiner leitenden Kanzleikraft, übersehen, dass eine Frist (nämlich die des Vorlageantrages) am 09.06.2023 noch offen ist.

Erst am Montag, den 12.06.2023 fiel dieses Missgeschick bei einem Blick in den Fristenkalender durch den Rechtsvertreter des Beschwerdeführers sowie dessen Kanzleileiterin auf. Damit entfiel das Hindernis und mit Wegfall des Hindernisses begann die zweiwöchige Frist zur Erhebung des Wiedereinsetzungsantrages zu laufen. Der gestellte Antrag ist sohin fristgerecht.

*Weder den Vertreter noch seine Kanzleikraft trifft ein grobes Verschulden an diesem Fehler. Die Organisation des Kanzleibetriebes des Vertreters ist grundsätzlich so eingerichtet, dass die richtige Vormerkung von Terminen und damit die fristgerechte Vornahme von Prozesshandlungen sichergestellt wird. Dennoch kam es zum oben erwähnten Missgeschick, welches auch im Rahmen einer sorgfältigen Büroorganisation, wie dies beim Vertreter vorherrscht, nie vollkommen ausschließbar ist. ***9*** ist seit 37 Jahren Kanzleikraft, seit mehreren Jahren beim Vertreter des Antragstellers angestellt und äußerst zuverlässig und gewissenhaft. Aber leider sind Fehler menschlich und passieren Fehler auch bei sorgfältiger Prüfung. Aus diesem Grund handelt es sich um einen minderen Grad des Verschuldens bzw.*

leichte Fahrlässigkeit bzw. ein entschuldbares einmaliges Versehen, dass dieser insofern ein Fehler unterlaufen ist.

*Einen Wiedereinsetzungsgrund bildet auch ein Versehen einer sonst verlässlichen Kanzleiangestellten bei der Abfertigung von Schriftstücken nach Unterfertigung und Kontrolle durch den Rechtsanwalt (VwGH AnwBl 1989, 750; aM VfGH ZfVB 1996/818). Der Beschwerdeführer war somit durch ein unabwendbares Ereignis verhindert, die Frist zur Stellung eines Vorlageantrages einzuhalten. Beim Übersehen einer Frist durch den Rechtsvertreter des Beschwerdeführers und dessen Kanzleiassistentin, die langjährige und sonst sehr gewissenhaften Sekretärin Frau ***10*** handelt es sich um einen minderen Grad des Versehens, sodass dies der Gewährung der Wiedereinsetzung nicht schädlich ist. Der Antragsteller beantragt sohin die Stattgebung des Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gegen die Versäumung der Frist für die Stellung eines Vorlageantrages gegen die Beschwerdeentscheidung vom 09.05.2023, SteuerNr. xx-xxx/xxxx.“*

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

Die Primärschuldnerin ist eine juristische Person (GmbH). Sie ist im Firmenbuch unter der Firmenbuchnummer ***2*** eingetragen und mittlerweile auf Grundlage des § 40 FBG gelöscht. Geschäftsführer der Primärschuldnerin und im Firmenbuch eingetragen war ab 26. Juli 2002 bis laufend – nebst einem (Mit)Geschäftsführer der Beschwerdeführer.

Aufgrund wirtschaftlicher Probleme geriet die Primärschuldnerin in finanzielle Schieflage und folglich in Insolvenz.

Von der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über die Primärschuldnerin wurde mangels Kostendeckung abgesehen.

Mit Datum 14. April 2010 richtete der Beschwerdeführer ein Schreiben an seinen (Mit)geschäftsführer, in welchem der Beschwerdeführer die Geschäftsführung der Primärschuldnerin zurücklegt. Ein Nachweis darüber, dass das besagte Schreiben den Mitgesellschafter erreicht hat, existiert nicht. Er vertraute in der Folge darauf, dass der (Mit)geschäftsführer die notwendigen Schritte unternimmt und gegenüber dem Firmenbuch eine entsprechende Meldung legt.

Datierend mit 13. April 2010 ließ der Beschwerdeführer einen Entwurf eines Notariatsaktes hinsichtlich der Übertragung des Gesellschaftsanteiles an den Mitgesellschafter anfertigen. Der Entwurf ist nicht unterfertigt.

Beim Firmenbuch langte keine diesbezügliche Anzeige ein.

Mit Beschluss des LG Feldkirch vom 09. Mai 2011, im Firmenbuch eingetragen am 11. Mai 2011 wurde die Primärschuldnerin im Firmenbuch gelöscht.

Aufgrund von Liegenschaftsverkäufen der Primärschuldnerin kam es in weiterer Folge zu einer Nachtragsliquidation.

Mit Bescheid der belangten Behörde vom 10. Februar 2022 wurden der Primärschuldnerin Abgaben in der Höhe von € 197.045,68 bescheidmäßig vorgeschrieben.

Bei der Primärschuldnerin konnten die oben dargestellten Abgabenbeträge jedoch nicht einbringlich gemacht werden.

Aus diesem Grunde wurde der Beschwerdeführer – nach vorherigem Vorhalteverfahren – mit Haftungsbescheid vom 20. März 2023 als Haftungspflichtiger der Primärschuldnerin auf Grundlage der §§ 9 und 81 BAO zur Haftung herangezogen.

Eine Überprüfung seitens des Beschwerdeführers, ob die Abtretung des Gesellschaftsanteils und die Zurücklegung der Geschäftsführerstellung im Firmenbuch eingetragen wurden, erfolgte erst etwa 13 Jahre später. Dies führte in weiterer Folge zu einer Anzeige wegen Betrug gegen den Mitgeschäftsführer.

Strittig ist, ob der Haftungsbescheid vom 20. März 2023, welcher den Beschwerdeführer auf Grundlage der §§ 9 und 80 ff BAO zur Haftung heranzieht zu Recht ergangen ist.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt eröffnet sich dem Bundesfinanzgericht aufgrund des Beschwerdeaktes der belangten Behörde. Dieser wurde im Zuge der Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht übermittelt.

Darin inne liegend finden sich die maßgeblichen Unterlagen der belangten Behörde, als auch die entsprechenden Unterlagen und Schriftsätze des Beschwerdeführers bzw. seines steuerlichen Vertreters.

Zudem hat der erkennende Richter Einblick in das Firmenbuch genommen.

Das Bundesfinanzgericht hegt keinen Zweifel an der Echtheit und Glaubwürdigkeit der vorliegenden Beweismittel.

Der festgestellte Sachverhalt ist unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

§ 9 BAO lautet wie folgt:

§ 9. (1) Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften 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.

(2) Notare, Rechtsanwälte und Wirtschaftstreuhänder haften wegen Handlungen, die sie in Ausübung ihres Berufes bei der Beratung in Abgabensachen vorgenommen haben, gemäß Abs. 1 nur dann, wenn diese Handlungen eine Verletzung ihrer Berufspflichten enthalten. Ob eine solche Verletzung der Berufspflichten vorliegt, ist auf Anzeige der Abgabenbehörde im Disziplinarverfahren zu entscheiden.

§ 20 BAO lautet wie folgt:

Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen 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.

§ 80 BAO lautet wie folgt:

§ 80. (1) 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.

(2) Steht eine Vermögensverwaltung anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben die Vermögensverwalter, soweit ihre Verwaltung reicht, die im Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse.

(3) Vertreter (Abs. 1) der aufgelösten Gesellschaft mit beschränkter Haftung oder Flexiblen Kapitalgesellschaft nach Beendigung der Liquidation ist, wer nach § 93 Abs. 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war.

§ 97 BAO lautet auszugsweise wie folgt:

(1) Erledigungen werden dadurch wirksam, daß sie demjenigen bekanntgegeben werden, für den sie ihrem Inhalt nach bestimmt sind. Die Bekanntgabe erfolgt
a) bei schriftlichen Erledigungen, wenn nicht in besonderen Vorschriften die öffentliche

*Bekanntmachung oder die Auflegung von Listen vorgesehen ist, durch Zustellung;
b) bei mündlichen Erledigungen durch deren Verkündung.*

§ 264 BAO lautet auszugsweise wie folgt:

(1) Gegen eine Beschwerdeentscheidung kann innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe (§ 97) der Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht gestellt werden (Vorlageantrag). Der Vorlageantrag hat die Bezeichnung der Beschwerdeentscheidung zu enthalten.

(...)

§ 308 BAO lautet auszugsweise wie folgt:

(1) Gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) oder einer mündlichen Verhandlung ist auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, daß sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten oder zur Verhandlung zu erscheinen. Daß der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.

(...)

§ 18 FBG lautet wie folgt:

Soll durch eine Verfügung des Gerichts in Rechte eines in das Firmenbuch Eingetragenen eingegriffen werden, so ist dieser hievon zu verständigen; das Gericht hat ihn hiebei unter Setzung einer angemessenen, mindestens vierzehntägigen Frist zur Äußerung aufzufordern und kann im Falle der Nichtäußerung annehmen, daß er der beabsichtigten Verfügung keine Einwendungen entgegensetzt; die Aufforderung hat den Hinweis auf diese Rechtsfolge zu enthalten. Dies gilt jedoch nicht in den Fällen des § 24. Die §§ 8 Abs. 2 und 15 des Außerstreitgesetzes sind nicht anzuwenden.

Gemäß § 80 Abs 1 zweiter Satz BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Gemäß § 9 Abs 1 BAO haften die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretenen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Gemäß § 224 Abs 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht

begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Eine Haftung gemäß § 9 BAO kommt nur bei schuldhafter Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten in Betracht. Abgabenrechtliche Pflichten sind insbesondere die Führung von Büchern und Aufzeichnungen, die Einreichung von Abgabenerklärungen sowie die Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten. Da eine bestimmte Schuldform nicht vorgesehen ist, kann bereits leichte Fahrlässigkeit bei Vorliegen aller Voraussetzungen eine Haftung gemäß § 9 leg cit auslösen (vgl dazu Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz BAO³, RZ 3 zu § 9).

Nach der Judikatur des VwGH, die sich auf § 1298 ABGB stützt, obliegt es dem Vertreter darzutun, weshalb ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten nicht möglich war, widrigenfalls die Abgabenbehörde von einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehen kann (vgl dazu Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz BAO³, RZ 5 zu § 9).

Reichen die vorhandenen Mittel nicht zur Abdeckung aller Schulden aus, so liegt, wenn keine verhältnismäßige Befriedigung der Gläubiger erfolgt und dabei die Abgabenbehörde schlechter gestellt wird als die übrigen Gläubiger, eine für die Anwendung des § 9 BAO relevante schuldhafte Pflichtverletzung vor (Gläubigergleichbehandlungsgrundsatz) (vgl dazu Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz BAO³, RZ 6 zu § 9).

Die Uneinbringlichkeit muss eine Folge der schuldhaften Pflichtverletzung sein (vgl dazu Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz BAO³, RZ 8 zu § 9). Die Haftung gemäß § 9 BAO ist somit eine Ausfallshaftung.

Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (zB VwGH 31.3.2004, 2003/13/0153; 19.9.2007, 2007/13/0003; 17.12.2009, 2009/16/0092). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (vgl zB VwGH 22.10.2002, 2000/14/0083; 26.5.2004, 99/14/0218; 8.7.2009, 2009/15/0013) (vgl dazu Ritz, BAO⁷, RZ 5 zu § 9).

Aus der Eröffnung des Insolvenzverfahrens ergibt sich noch nicht zwingend die gänzliche Uneinbringlichkeit (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049; 29.5.2001, 99/14/0277; 28.5.2002, 99/14/0233). Allerdings ist eine Uneinbringlichkeit bereits dann anzunehmen, wenn im Laufe des Insolvenzverfahrens feststeht, dass die Abgabensforderung mangels ausreichenden Vermögens nicht befriedigt werden kann (zB VwGH 6.8.1996, 92/17/0186; 27.4.2000, 98/15/0129; 26.5.2004, 99/14/0218); diesfalls ist daher kein Abwarten der vollständigen Abwicklung des Konkurses (bzw nunmehr des Insolvenzverfahrens) erforderlich (zB VwGH 22.9.1999, 96/15/0049; 19.3.2002, 98/14/0056; 28.5.2002, 99/14/0233); die Einbringung einer möglichen Konkursquote vom Primärschuldner ist zu berücksichtigen (VwGH 24.2.2010, 2006/13/0071).

Uneinbringlichkeit liegt etwa vor bei Nichteröffnung des Insolvenzverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens nach § 71b IO (vgl zur Abweisung des Konkursantrages mangels Deckung der Kosten zB VwGH 24.10.2000, 95/14/0090; 30.4.2003, 2001/16/0252; 31.3.2004, 2003/13/0153) (vgl dazu Ritz, BAO⁷, RZ 6 zu § 9).

Die Haftung darf nur subsidiär geltend gemacht werden, somit erst dann, wenn der Ausfall nicht nur beim Erstschuldner, sondern auch bei mit ihm verbundenen Gesamtschuldnern (vgl VwGH 24.2.1997, 96/17/0066; 20.11.1997, 96/15/0047) sowie bei dem (außerhalb des § 9) Haftenden eindeutig feststeht (VwGH 14.11.1996, 95/16/0071) (vgl dazu Ritz, BAO⁷, RZ 7 zu § 9).

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 annehmen darf. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrichtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (vgl. VwGH 2.7.2015, 2013/16/0220).

Die Heranziehung des Vertreters zur Haftung erfordert, dass zwischen der schuldhaften Pflichtverletzung des Vertreters und der Uneinbringlichkeit der Forderung ein Rechtswidrigkeitszusammenhang besteht. Ein solcher Zusammenhang besteht, wenn der Vertreter bei oder nach Fälligkeit der Verbindlichkeit Mittel für die Bezahlung zur Verfügung hatte und nicht, wenn auch nur anteilig, für die Abgabentilgung Sorge getragen hat (vgl. VwGH 28.6.2022, Ra 2020/13/0067, mwN).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes haftet der Vertreter 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 Abgabenschuld im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten (vgl. VwGH 19.10.2017, Ra 2016/16/0097, mwN).

Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabenforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat. 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 allerdings dem Vertreter. Weist er nach, welcher Betrag bei

anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, dann haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag (vgl. VwGH 9.11.2011, 2011/16/0116).

Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Vertreter 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 (vgl. VwGH 2.7.2015, 2013/16/0220).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 9 BAO ist daher für den Fall, dass die vorhandenen Mittel nicht ausreichen, um sämtliche Verbindlichkeiten voll zu tilgen, für die Darstellung der Gläubigergleichbehandlung zunächst der Nachweis zu erbringen, dass die Abgabenschulden gegenüber anderen Verbindlichkeiten nicht benachteiligt wurden, indem konkret und nachvollziehbar dargelegt wird, dass von den Abgabenschulden nicht eine geringere Quote beglichen wurde als von anderen Verbindlichkeiten, wobei auch Zug-um-Zug Geschäfte zu berücksichtigen sind (vgl. für viele VwGH 22.12.2015, Ra 2015/16/0128, mwN). Dabei kommt es nicht nur auf die am Fälligkeitstag geleisteten Tilgungen an; der Haftende hat vielmehr darzutun, dass er die vorhandenen liquiden Mittel ab der Fälligkeit für eine (im Vergleich zu anderen Gläubigern) anteilige Befriedigung des Abgabengläubigers verwendet hat (vgl. etwa VwGH 22.4.2009, 2008/15/0283; 14.1.2003, 97/14/0176).

Gelingt dieser Nachweis nicht, ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Haftung des Vertreters dennoch mit jenem Betrag begrenzt, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat (vgl. VwGH 21.12.2007, 2007/17/0204; 22.9.1999, 96/15/0049), wobei es am Vertreter liegt, diese Quote zu berechnen. Dafür ist erforderlich, dass die gesamten (fälligen) Verbindlichkeiten der Primärschuldnerin inklusive der Abgabenverbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag der Abgaben den vorhandenen liquiden Mitteln gegenübergestellt werden und jene Quote errechnet wird, die sich bei gleichmäßiger Aufteilung der liquiden Mittel auf die (fälligen) Verbindlichkeiten sämtlicher Gläubiger ergibt (vgl. VwGH 24.1.2013, 2012/16/0100; 29.1.1993, 92/17/0042). Die pauschale Behauptung einer Gleichbehandlung aller Gläubiger reicht nicht aus (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Gelingt ein solcher Nachweis der Gleichbehandlung nicht, kann die Haftung für den gänzlichen uneinbringlichen Abgabenbetrag geltend gemacht werden (vgl. hierzu VwGH 27.9.2000, 95/14/0056, VwGH 29.3.201, 2000/14/0149, VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168).

In Zeiträumen nach der Fälligkeit der Abgaben zugeflossene liquide Mittel sind dabei ebenfalls zu berücksichtigen (vgl. nochmals VwGH 28.6.2022, Ra 2020/13/0067; 23.3.2010, 2007/13/0137), weil die Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten erst mit

deren Abstattung endet (vgl. VwGH 28.6.2022, Ra 2020/13/0039; 30.5.1989, 89/14/0043). Die quotenmäßige Berücksichtigung dieser weiteren liquiden Mittel kann gegebenenfalls auch überschlägig erfolgen (vgl. VwGH 24.2.2010, 2005/13/0124).

Für den vorliegenden Beschwerdefall gilt auszuführen wie folgt:

Nach der im Folgenden näher dargestellten, ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Geltendmachung der Haftung nach § 9 Abs 1 BAO voraus, dass:

- Die als haftungspflichtige in Frage kommende Person zum Personenkreis der §§ 80 ff BAO gehört (Vertreterstellung);
- Eine uneinbringliche Abgabeforderung gegen den Vertretenen/die Vertretene besteht (Uneinbringlichkeit);
- Ein Verschulden des Vertreters an der Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertretenen vorliegt (Verschulden) und
- Die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (Kausalität).

ad Vertreterstellung:

Der Beschwerdeführer wurde per 26.07.2002 als Geschäftsführer der Primärschuldnerin ins Firmenbuch eingetragen. Das Schreiben vom 14. April 2010 mit welchem der Beschwerdeführer seine Funktion als Geschäftsführer gegenüber dem Mit(Geschäftsführer) zurücklegt, hat diesen nie erreicht. Auch der nicht unterfertigte Entwurf eines Abtretungsvertrages datierend mit 13. April 2010 ist dem Mitgeschäftsführer ebenso nicht nachweislich zugegangen.

Gemäß der Bestimmung des § 18 FBG ist eine Eintragung im Firmenbuch, mit welcher die Funktion einer Person eingetragen oder gelöscht wird, diesem nachweislich mitzuteilen. Eine Löschung des Beschwerdeführers im Firmenbuch ist nicht erfolgt und wird seitens des Beschwerdeführers auch nicht behauptet.

Hinsichtlich der Zurücklegung der Geschäftsführertätigkeit hat der Verwaltungsgerichtshof bereits wiederholt explizit ausgesprochen, dass diese – sofern sie rechtswirksam zustande gekommen ist - unabhängig von ihrer Eintragung im Firmenbuch wirkt. Dem diesbezüglichen Eintrag im Firmenbuch kommt somit nicht nur aus gesellschaftsrechtlicher Sicht, sondern auch für eine abgabenrechtliche Haftung nur deklarative Wirkung zu (siehe dazu VwGH 11. 3. 2010, 2010/16/0028; VwGH 27. 2. 2008, 2005/13/0074; VwGH 23. 1. 1997, 95/15/0163).

Wie oben dargelegt, ist die Zurücklegung der Geschäftsführertätigkeit des Beschwerdeführers nicht rechtswirksam zustande gekommen. Ebenso verhält es sich mit der Abtretung des Gesellschaftsanteiles an der Primärschuldnerin durch den Beschwerdeführer. Die

Voraussetzungen dafür, dass einer Eintragung (Zurücklegung der Geschäftsführertätigkeit) im Firmenbuch lediglich deklaratorische Wirkung zukommt, liegt somit nicht vor.

Der Beschwerdeführer zählt somit zum Personenkreis gemäß §§ 80 ff BAO.

ad Uneinbringlichkeit der Abgaben:

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung und setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus (VwGH 22.9.1999, 96/15/0049).

Bei der Primärschuldnerin wurden seitens der belangten Behörde mit Bescheid vom 10. Februar 2022 Abgaben (resultierend aus Liegenschaftsverkäufen) in der Höhe von € 197.045,68 nachgefordert bzw. festgesetzt.

Bei der Abgabepflichtigen und Primärschuldnerin konnte der oben dargestellte Abgabebetrag jedoch nicht einbringlich gemacht werden. Zudem ist die Primärschuldnerin zwischenzeitlich wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht. Die Löschung erfolgte mit Beschluss des LG Feldkirch vom 09. Mai 2011.

ad Verschulden:

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine verschuldensabhängige Haftung. Voraussetzung ist daher ein Verschulden des Vertreters an der Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten der vertretenen Gesellschaft.

Zu den Pflichten des Beschwerdeführers als Geschäftsführer der GmbH gehört es, die abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Gesellschaft wahrzunehmen und insbesondere für die Entrichtung der Abgaben aus den verwalteten Mitteln zu sorgen (siehe VwGH 22.9.1999, 96/15/0049; 3.9.2008, 2006/13/0121; 29.4.2010, 2008/15/0085).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darf der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden die Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als andere Schulden; er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz).

Dabei kommt es für den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung nicht nur auf die liquiden Mittel zum Fälligkeitstag an, die den an diesem einen Tag jeweilig fälligen Verbindlichkeiten gegenüberzustellen sind, weil eine derartige Betrachtung für nur einen einzigen Tag im Monat ohne Berücksichtigung der vorhandenen liquiden Mittel für die Zeiträume nach der Fälligkeit der Abgaben keinen Nachweis über eine Gläubigergleichbehandlung geben kann (VwGH 28.6.2022, Ra 2020/13/0067).

Eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes kann sich nicht nur bei der Tilgung bereits bestehender Verbindlichkeiten, sondern auch bei sogenannten Zug-um-Zug-Geschäften ergeben (VwGH 22.12.2015, Ra 2015/16/0128). Was die haftungsgegenständlichen Abgaben betrifft, erstreckt sich die Haftung des Vertreters, wenn die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden gereicht haben und der Vertreter nur deswegen haftet, weil er die Abgabeforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und somit die Abgabengläubiger benachteiligt hat, nur auf jenen Betrag, um den bei gleichmäßiger Behandlung sämtlicher Gläubiger die Abgabenbehörde mehr erlangt hätte, als sie infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich bekommen hat (VwGH 27.8.2008, 2006/15/0165).

Der Vertreter erfährt somit nur dann eine Einschränkung der Haftung, wenn er den Nachweis erbringt, welcher konkrete Abgabenbetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre (VwGH 28.2.2002, 96/15/0224).

Hat der Geschäftsführer aber nicht dargetan, weshalb er nicht für die rechtzeitige Entrichtung der bei der Gesellschaft angefallenen Abgaben gesorgt hat, darf die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung annehmen (VwGH 24.2.2011, 2009/16/0108).

Dem Vertreter obliegt dabei kein negativer Beweis, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die zB der gebotenen rechtzeitigen Abgabentrichtung entgegenstanden (VwGH 27.10.2008, 2005/17/0259). Dem Vertreter obliegt es, entsprechende Beweisvorsorgen - etwa durch Erstellung und Aufbewahrung von Ausdrucken - zu treffen.

Da der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, dem Beschwerdeführer oblag (vgl. zB VwGH 24.2.2010, 2006/13/0094 sowie zuletzt VwGH 24.1.2017, Ra 2015/16/0078), wurde er kurz nach Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung bei der Primärschuldnerin von der Abgabenbehörde im Rahmen eines Haftungsvorhaltes datierend mit 13. Dezember 2022 aufgefordert, zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben eine Aufstellung sämtlicher Gläubiger, der auf die einzelnen Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen, sowie aller verfügbar gewesenen liquiden Mittel beizubringen. Zudem wurde ihm die Möglichkeit zur Gegenäußerung eingeräumt.

Der Beschwerdeführer machte von seinem Mitwirkungsrecht und seiner Mitwirkungspflicht im Verfahren keinen Gebrauch. Er erstattete weder eine Gegenäußerung, noch erbrachte er einen Nachweis hinsichtlich der gebotenen Gleichbehandlung der Gläubiger. Selbst in der Beschwerdeschrift änderte er seine zuvor gewählte Verantwortung nicht. Er brachte in der Beschwerde einzig vor, dass er als Geschäftsführer vorgeschoben wurde.

Da der Beschwerdeführer den Nachweis der gebotenen Gleichbehandlung der Gläubiger nicht erbracht hat, kann die Haftung für den gesamten uneinbringlichen Abgabenbetrag geltend

gemacht werden (zB VwGH 27.9.2000, 95/14/0056; VwGH 29.3.2001, 2000/14/0149; VwGH 29.1.2004, 2000/15/0168).

ad Kausalität:

Im Fall des Vorliegens einer schuldhaften Pflichtverletzung spricht nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung und den Rechtswidrigkeitszusammenhang. Die Pflichtverletzung ist demnach kausal für die Uneinbringlichkeit (VwGH 17.10.2001, 2001/13/0127).

ad Ermessen:

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.

Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalls. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftung 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).

Wie oben bereits ausgeführt, hat die belangte Behörde mit Bescheid vom 10. Februar 2022 erfolglos versucht, die durch die Liegenschaftsverkäufe der Primärschuldnerin entstandene Abgabensforderung einbringlich zu machen. Erst in einem nächsten Schritt hat sich die belangte Behörde mittels Haftungsvorhalt vom 13. Dezember 2022 an den Beschwerdeführer gewandt.

Der Beschwerdeführer gibt in der Bescheidbeschwerde an, dass er rein fiktiv als Geschäftsführer der Primärschuldnerin aufgetreten ist. Er wollte dem Mit(Geschäftsführer) – bei welchem es sich um den Onkel einer Schwägerin handelt – lediglich behilflich sein. Mit den finanziellen Angelegenheiten habe er nie etwas zu tun gehabt. Bei § 9 BAO handle es sich um eine Ausfallshaftung. Diese werde gegenüber dem Beschwerdeführer erst schlagend, wenn beim Mitgeschäftsführer erfolglos versucht wurde, die Abgabennachforderung einbringlich zu machen.

Nachweise darüber, dass der Beschwerdeführer nicht in die Geschäftsführung der Primärschuldnerin eingebunden war, bzw. Unterlagen, aus welchen eine etwaige Aufteilung der Geschäftsführung zwischen ihm und dem Mit(geschäftsführer) hervorgeht, wurden dem Bundesfinanzgericht nicht vorgelegt.

Im Beschwerdefall wurde seitens des Beschwerdeführers lediglich vorgebracht, dass er rein fiktiv als Geschäftsführer aufgetreten ist und behilflich sein wollte. Dabei handelt es sich nach Überzeugung des erkennenden Richters lediglich um eine Schutzbehauptung.

Beim Mitgeschäftsführer ***5*** wurde seitens der belangten Behörde ebenso versucht, die offene Abgabenschuld der Primärschuldnerin einbringlich zu machen. An ***8*** ist per 10. Februar 2023 ein Haftungsbescheid erlassen worden. Dieser wurde nachweislich am 16. Februar 2023 durch Hinterlegung zugestellt. Zudem ergibt sich aus der Ediktsdatei, dass gegenüber ***5*** mit Datum 09. April 2025 ein Schuldenregulierungsverfahren beim zuständigen Bezirksgericht eröffnet wurde.

Da keine über die oben dargestellte Verantwortung hinausgehende Zuständigkeitsaufteilung zwischen dem Beschwerdeführer und dem anderen (Mit)Geschäftsführer glaubhaft dargelegt wurde, der zufolge die Abgabentrachtung nicht in den Zuständigkeitsbereich des Beschwerdeführers gefallen wäre, wird dieser seitens des Bundesfinanzgerichtes zur Haftung herangezogen.

Eine Nachrangigkeit der Haftung wie zwischen Abgabenschuldner und Haftendem gibt es im Fall mehrerer Vertreter mit gleichzeitigem Verschulden am Abgabenausfall jedenfalls nicht (siehe dazu VwGH 22.2.1993, 91/15/0065; VwGH 26.3.1996, 92/14/0088). Vielmehr steht es der Abgabenbehörde frei, mehrere oder auch nur einzelne Personen, die eine für den Abgabenausfall kausale schuldhaft Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten zu verantworten haben, zur Haftung heranzuziehen.

Wie oben dargestellt, hat der Beschwerdeführer eine schuldhaft Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten zu verantworten. Diese waren für den eingetretenen Abgabenausfall kausal.

Eine allfällige Einkommens- und Vermögenslosigkeit ist im Übrigen kein Grund, den Beschwerdeführer nicht zur Haftung heranzuziehen, da Vermögens- und Arbeitslosigkeit des Haftenden in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung stehen, zumal es eine allfällige (zur Zeit der Erlassung des Haftungsbescheides bestehende) Uneinbringlichkeit beim Haftenden auch nicht ausschließt, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben führen können (VwGH 12.10.2009, 2009/16/0085).

Die vom Beschwerdeführer gewählte Verantwortung wonach er rein fiktiv als Geschäftsführer aufgetreten ist, stellt eine reine Schutzbehauptung dar. Die Eintragungen im Firmenbuch weisen ihn als Geschäftsführer der Primärschuldnerin nach außen hin aus. Der Beschwerdeführer muss diese Eintragung gegen sich wirken lassen. Die mit der Primärschuldnerin in Geschäftsverbindung tretenden Personen durften im Beschwerdefall auf die Eintragungen in dem öffentlichen Register Firmenbuch vertrauen.

Maßgebend für die Vertreterhaftung ist die gesellschaftsrechtliche Stellung als Geschäftsführer der GmbH. Dies gilt unabhängig davon, ob die betreffende Person tatsächlich als Geschäftsführer tätig ist oder zB nur ein „Pro-forma-Geschäftsführer“ (VwGH 2.7.2002, 99/14/0076; 16.10.2014, Ra 2014/16/0026) oder „nur auf dem Papier“ (VwGH 19.1.2005, 2001/13/0168; 19.3.2015, 2013/16/0166; 30.5.2017, Ra 2017/16/0025; 3.3.2023, Ra 2020/13/0071).

ad in eventu Antrag auf Aufhebung und Zurückverweisung:

Das Bundesfinanzgericht verfügte im streitverfangenen Beschwerdefall über sämtliche notwendige Unterlagen und Beweismittel. Weitere sachverhaltsbezogene Erhebungen der belangten Behörde, welche eine Aufhebung und Zurückverweisung auf Grundlage des § 278 Abs 1 BAO notwendig gemacht hätten, waren nicht erforderlich.

Das Bundesfinanzgericht war somit in die Lage versetzt, in der Sache selbst zu entscheiden. Dem entsprechenden in eventu Antrag auf Aufhebung und Zurückverweisung blieb der Erfolg somit versagt.

Antrag gemäß § 308 BAO:

Die Vorlagefrist beträgt gemäß § 264 Abs 1 BAO einen Monat ab ergehen (Zustellung) des betreffenden Bescheides (Beschwerdevorentscheidung).

Die Beschwerdevorentscheidung ist mit Datum 09. Mai 2023 ergangen. Am 11. Mai 2023 erfolgte machweislich die Zustellung an den Zustellbevollmächtigten und steuerlichen Vertreter.

Die Frist des § 264 Abs 1 BAO beträgt einen Monat ab Zustellung der Beschwerdevorentscheidung. Im gegenständlichen Fall wurde die Beschwerdevorentscheidung am 11. Mai 2023 zugestellt. Die Frist des § 264 Abs 1 BAO endet somit am 11. Juni 2023.

Der 11. Juni 2023 war ein Sonntag. Somit endet die Frist gemäß § 108 Abs 3 BAO am nächsten Tag, der nicht ein Samstag, Sonntag, gesetzlicher Feiertag, Karfreitag oder 24. Dezember ist.

Die maßgebliche Frist endete im vorliegenden Fall am Montag, den 12. Juni 2023. Sowohl der Schriftsatz als auch der Poststempel tragen das Datum 12. Juni 2023. Der Vorlageantrag ist somit in offener Frist eingereicht worden.

Die Voraussetzungen für einen Antrag gemäß § 308 BAO liegen deshalb nicht vor.

3.2. 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 ergeht in Einklang mit den darin angeführten gesetzlichen Bestimmungen als auch der entsprechenden Judikatur des VwGH. Eine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Die Zulässigkeit der Revision war somit zu versagen.

Feldkirch, am 2. Februar 2026