

BESCHLUSS

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch Mag. Erich Frenner, Lofererstraße 46, 5760 Saalfelden, betreffend Beschwerde vom 7. Mai 2024 gegen die Haftungsbescheide des Finanzamtes Österreich vom 15. April 2024 betreffend Umsatzsteuer, Kammerumlage, Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag, Steuernummer ***Bf StNr***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung im Beisein der Schriftführerin ***RR*** beschlossen:

Die Beschwerde wird gemäß § 260 Abs 1 lit a BAO als nicht zulässig zurückgewiesen.

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

Begründung

Bf (nachstehend mit „Bf“ bezeichnet), die laut Firmenbuch bis ***Juni*** 2021 Geschäftsführerin der ***GmbH*** gewesen ist, wurde vom Finanzamt Österreich mit Haftungsvorhalt vom 6. Oktober 2022 davon in Kenntnis gesetzt, dass am Konto der genannten Firma ein Betrag von EUR 84.340,95 uneinbringlich aushaftet. Es werde daher erwogen, die Haftung geltend zu machen.

Sofern die Gesellschaft bereits zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Abgaben nicht mehr über ausreichend liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügte, werde die Bf ersucht, dies durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit dem Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen darzulegen. In dieser Aufstellung müssen alle damaligen Gläubiger dem Finanzamt (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 gegenüber zu stellen.

Es stehe der Bf frei, die maßgebliche finanzielle Situation zum Eintritt der Abgabefälligkeiten, die offenen Verbindlichkeiten und die erbrachten Tilgungsleistungen an alle einzeln anzuführenden Gläubiger auch auf andere Art und Weise einwandfrei bekannt zu geben.

Werde der Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung nicht in nachvollziehbarer Weise erbracht, liege es im Ermessen des Finanzamtes, die Haftung für die in der Beilage genannten Abgabebeträge auszusprechen, bei Benachteiligung des Abgabengläubigers im Ausmaß der nachgewiesenen Benachteiligung der Abgabenschuldigkeiten gegenüber den anderen Verbindlichkeiten der GmbH. Da der öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel vollstreckbare Abgaben einzubringen bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung allfällige Einzelinteressen verdränge, sähe sich das Finanzamt veranlasst, die gesetzliche Vertreterhaftung gegen die Bf im erforderlichen Ausmaß geltend zu machen. Gleichzeitig wurde die Bf ersucht, anhand des beiliegenden Fragebogens Ihre derzeitigen wirtschaftlichen Verhältnisse darzulegen.

In Beantwortung des Haftungsvorhaltes wurde von Rechtsanwalt Mag. Erich Frenner mit Schreiben vom 14. Oktober 2022 unter Hinweis auf die ihm gemäß § 8 RAO erteilte Vollmacht festgehalten:

*„Meine Mandantin ist die Lebensgefährtin des eigentlichen Geschäftsführers Herrn ***X*** und hat mit diesem gemeinsam ***Kinder*** im Alter von vier Jahren. Wie Sie aus der Firmenbuchchronologie ersehen können hat zunächst Herr ***X*** die Firma gegründet und auch als deren Geschäftsführer geführt. Seitens der ***BH*** als Gewerbebehörde wurde jedoch in weiterer Folge im Jahre 2019 an Herrn ***X*** herangetreten und behauptet, dass dieser nicht zur Gewerbeausübung berechtigt wäre, was sich im Nachhinein aber als unrichtig herausgestellt hat. Herr ***X*** wurde von der ***BH*** aufgefordert, seine gewerblichen Tätigkeiten unverzüglich zu unterlassen und eine Änderung im Firmenbuch vorzunehmen, weshalb es erforderlich war, dass hier ein „Ersatzgeschäftsführer“ gefunden wird. Dazu hat sich meine Mandantin, wie gesagt Lebensgefährtin von Herrn ***X***, erboten und wurde dieser bei Übernahme der Geschäftsführertätigkeit mitgeteilt, dass die bestehenden finanziellen Verpflichtungen der Firma erfüllt werden, entsprechende aufrechte Vereinbarungen mit dem Finanzamt und der ÖGK getroffen worden sind (welche auch eingehalten werden); zudem wurde der zuständige Steuerberater kontaktiert und wurde meiner Mandantin auch von diesem versichert, dass Umsatz und Ertragslage des Unternehmens ausreichend sind. Meine Mandantin hat auf diese Informationen vertraut. Einen genaueren Einblick konnte meine Mandantschaft in die Firmenunterlagen nicht nehmen, da sich diese um deren ***Kinder*** kümmern und zudem - zum Erhalt ihrer Familie - noch eine Beschäftigung als Verkäuferin bei der Bäckerei A, innehatte.*

*Meine Mandantin hat sodann mit Wirkung 1.3.2021 (siehe Beilage) auch die Geschäftsführertätigkeit wieder zurückgelegt und wurde ***Notar1***, beauftragt, deren Löschung im Firmenbuch zu veranlassen, was dieser leider verabsäumt hat.*

*Im Ergebnis ist also davon auszugehen, dass Herr ***X*** praktisch von der Gründung bis zur Insolvenzeröffnung de facto alleiniger Geschäftsführer der ***GmbH*** war und meine Mandantschaft auf dessen korrektes Gebaren vertraute. Im Sinne der sicherlich bekannten Judikatur (Erkenntnis VwGH vom 28.2.2014) besteht vor diesem Hintergrund auch nur eine*

begrenzte Prüfungspflicht und ist daher meine Mandantin nicht haftbar.

Eine schuldhafte Verletzung der Abgabepflicht liegt daher bei meiner Mandantschaft nicht vor.

Zudem verweise ich auf die Einkommen- und Vermögenslage meiner Mandantschaft. Meine Mandantschaft verdient „nur“ einen Betrag von ca. Euro 680 – monatlich.

Darüberhinausgehendes Vermögen hat die Mandantschaft keines; diese verfügt auch über kein Fahrzeug.

*Selbst wenn man - unrichtigerweise- ein Verschulden meiner Mandantin annehmen sollte, ergibt sich nach meiner Ansicht bei einer Ermessensausübung im Sinne § 20 BAO unter dem Gesichtspunkt der Billigkeit, dass hier eine Unzumutbarkeit zur Haftungsheranziehung bei meiner Mandantschaft vorliegt. Meine Mandantschaft verfügt über keine kaufmännische/buchhalterische Ausbildung, und hat diesbezüglich auf die Angaben ihres Lebensgefährten, Herrn ***X***, vertraut. Im Übrigen ergibt sich auch angesichts des dargestellten Einkommens- und Vermögenslage sowie familiären Situation, dass eine Einbringlichmachung bei meiner Mandantschaft auf lange absehbare Zeit nicht möglich ist.“*

Es wird daher ersucht, im Sinne einer entsprechenden Ermessensentscheidung im Sinne § 20 BAO in Verbindung mit § 7 BAO und § 224 BAO von der persönlichen Haftung durch Haftungsbescheid gegen die Bf Abstand zu nehmen.

Als Beilagen sind dem Antwortschreiben der Gesellschaftsvertrag, ein Firmenbuchauszug, eine Gehaltsbestätigung der Bf, die Geburtsurkunde der Kinder, ein Schreiben über die Zurücklegung der Geschäftsführertätigkeit sowie Angaben zum Vermögen/ Einkommen angeschlossen. Ein Nachweis einer Gläubigergleichbehandlung wurde nicht vorgelegt.

Mit Bescheiden vom 15. April 2024, adressiert an die Bf, hat das Finanzamt Österreich diese für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der ***GmbH*** in Anspruch genommen und zwar

- im Ausmaß von insgesamt EUR 67.097,51 für die Umsatzsteuer 11/2020, 12/2020, 03/2021 und 04/2021 sowie Kammerumlage 10-12/2020 und 01-03/2021 und
- im Ausmaß von insgesamt EUR 14.316,81 für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Zeiträume 01/2021, 02/2021, 03/2021 und 04/2021.

Über das Vermögen der ***GmbH*** sei mit Beschluss des ***LG*** vom ***Jänner*** 2022 ein Konkursverfahren eröffnet worden. Nach rechtskräftiger Beendigung des Konkursverfahrens mit Schlussverteilung am ***Oktober*** 2022 und Verrechnung der ***Verteilungsquote*** würden am Abgabenkonto der ***GmbH*** die im Spruch der Bescheide angeführten Abgabebeträge uneinbringlich aushaften. Diese seien fällig und vollstreckbar. Die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuldigkeit bei der Primärschuldnerin ergebe sich unbestritten aus der rechtskräftigen Beendigung des Insolvenzverfahrens der Gesellschaft mit Beschluss des ***LG*** vom ***Oktober*** 2022.

Die Bf sei bis zum ***Juni*** 2021 Geschäftsführer der ***GmbH*** gewesen und zähle damit zum Kreis der im § 80 BAO genannten Person, welche zur Haftung gemäß § 9 BAO herangezogen werden können. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes obliege es dem Vertreter die Nachweise dafür zu erbringen, wie viel Zahlungsmittel zur Verfügung gestanden sind und in welchem Ausmaß die anderen Gläubiger der Gesellschaft noch Befriedigung erlangten. Im Fall der Nichterbringung dieser Nachweise müsse das Finanzamt davon ausgehen, dass die ihm obliegende Verpflichtung, die fällig gewordenen Abgaben aus den verwaltenden Mitteln zu entrichten, schuldhaft verletzt wurde, und diese Pflichtverletzung auch ursächlich für den Abgabenausfall bei der Gesellschaft ist. Unter diesen Umständen haftet er für die uneinbringlichen Abgabenschuldigkeiten im vollen Ausmaß. Die Heranziehung zur Haftung sei 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.

Da der Zweck der gegenständlichen Haftungsnorm in der Besicherung der Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft liege, sei wesentliches Ermessenskriterium für den Haftungsausspruch die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Da die Möglichkeit einer gesamten Abgabeneinbringung bei der Primärschulderin nicht mehr gegeben sei, sei die Geltendmachung der Haftung iSd § 224 Abs 1 BAO die zweckmäßige Sicherungsmaßnahme, um den ***Abgabenausfall*** zu verhindern.

Gegen die Haftungsbescheide hat die Bf durch ihren Vertreter am 6. Mai 2024 Beschwerde eingebracht.

Eingangs wird unter Verweis auf die Eingabe vom 14. Oktober 2022 in Erinnerung gerufen, dass die Bf Herrn Mag. Erich Frenner mit ihrer rechtsfreundlichen Vertretung beauftragt hat und darauf hingewiesen, dass dem fertigenden Rechtsanwalt die genannten Haftungsbescheide nicht zugestellt worden sind. Sodann wird kritisiert, dass die belangte Behörde keine Feststellungen zu dieser Eingabe getroffen habe. Darin sei umfassen dargestellt worden, dass die Bf nur als Strohmänn/frau für ***X*** als Geschäftsführerin eingesetzt worden sei. Sie habe weder die Zeit noch die Ausbildung für eine derartige Tätigkeit und auf das korrekte Gebaren ihres Lebensgefährten vertraut. Die angefochtenen Bescheide würden sich schon deshalb als rechtswidrig erweisen, weil die Ermessensentscheidung, wer von den Haftungspflichtigen (die Bf und ***X*** als faktischer Geschäftsführer) und gegebenenfalls in welchem Ausmaß in Anspruch genommen wird, nicht begründet worden sei. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH treffe die haftungsrechtliche Verantwortlichkeit bei Vorliegen einer Geschäftsverteilung denjenigen Geschäftsführer, der mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut ist. Durch den neu geschaffenen § 9a BAO sei die abgabenrechtliche Haftung auch auf den faktischen Geschäftsführer ausgeweitet worden. Es habe eine faktische ausschließliche Zuständigkeitsverteilung bestanden, wonach ***X*** ua alle Gebahrungen gegenüber dem Finanzamt übernommen hat; für die Bf habe kein Anlass

bestanden, an der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung des mit der Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten Betrauten zu zweifeln, weshalb ihr keine Pflichtverletzung vorzuwerfen sei und eine Haftung der Bf entfalle. Überdies liege auch keine Kausalität vor, weil nach den Berichten der MV im Konkurs davon auszugehen sei, dass ein Ausfall der Abgabenschuld auch ohne „Mitwirkung“ der Bf eingetreten wäre. Entsprechende Feststellungen des Finanzamtes seien unterblieben, was einen Verfahrensmangel darstelle. Zu beanstanden sei auch die Ermessensentscheidung des Finanzamtes, das mit keinem Wort auf das Sachvorbringen der Bf im Schreiben vom 14. Oktober 2022 eingehe und der Bf damit den Nachweis mangelnden Verschuldens zur Gänze „abschneide“. Dies sei insoweit rechtlich relevant, da der Unterschied zwischen Vorsatz und (grober oder leichter) Fahrlässigkeit im Bereich des § 9 BAO bei Ausübung des Ermessens zu berücksichtigen ist. Dazu hätte das Finanzamt auch den GF ***X*** befragen müssen, der diesen Sachverhalt selbstverständlich bestätigt hätte. Es werde daher nochmals ausdrücklich beantragt, den Zeugen ***X*** zu einer Berufungsverhandlung zu diesem Beweisthema zu laden. Es werde beantragt, der Beschwerde Folge zu geben die angefochtenen Haftungsbescheide infolge Rechtswidrigkeit auf Grund Verletzung von Verfahrensvorschriften zur Gänze aufzuheben.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 18. Juli 2024 wurde die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid betreffend Umsatzsteuer und Kammerumlage wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 18. Juli 2024 teilweise stattgegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend geändert, dass die Bf gemäß §§ 9 und 80 BAO zur Haftung im Ausmaß von EUR 54.875,75 herangezogen wird.

Es sei Sache des Vertreters, darzutun, weshalb er nicht Sorge dafür tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, ansonsten von der Abgabenbehörde eine schuldhaftige Pflichtverletzung angenommen werden dürfe.

Des Weiteren wird in der Begründung der Bescheide zusammenfassend ausgeführt:

1. Stellung als Vertreter:

Unbestritten sei, dass die Bf laut Firmenbuchauszug von ***Juni*** 2019 bis ***Juni*** 2021 selbständig vertretungsbefugte Geschäftsführerin der ***GmbH*** und somit zur Vertretung der juristischen Person berufen gewesen sei. In dieser Eigenschaft hatte sie alle Pflichten zu erfüllen, die der GmbH obliegen und hatte insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwaltet, entrichtet werden.

Die sowohl in der Vorhaltsbeantwortung als auch in der Beschwerde genannte Zurücklegung der Geschäftsführertätigkeit mit 1. März 2021 müsse als nicht ausreichend belegt bewertet

werden. Zwar sei ein Schreiben vom 8. April 2021 mit der Bezeichnung „Vereinbarung“ vorgelegt worden, welches zwischen dem Eigentümer und Gesellschafter der Firma, Herrn ***1***, und der damaligen Geschäftsführerin, Frau ***Bf***, hätte abgeschlossen werden sollen und womit die Bf auch ihre Funktion als Geschäftsführerin hätte zurücklegen sollen, allerdings finden sich auf diesem Schreiben keine Unterschriften der jeweiligen Parteien, wodurch auch nicht erkannt werden könne, ob diese Vereinbarung in dieser Form tatsächlich eingegangen worden sei. Soin würde die Vereinbarung keine Wirkung entfalten.

2. Abgabeforderung gegen den Vertretenen und deren objektive Uneinbringlichkeit:

Die Uneinbringlichkeit der aushaftenden Abgabenbeträge bei der Primärschuldnerin ergebe sich zweifelsfrei daraus, dass mit Beschluss des ***LG*** vom ***Jänner*** 2022 ein Konkursverfahren über das Vermögen der ***GmbH*** eröffnet wurde, welches nach Schlussverteilung einer ***Quote*** mit Beschluss vom ***Oktober*** 2022 aufgehoben worden sei.

3. Pflichtverletzung des Vertreters:

Die für eine Haftungsinanspruchnahme gemäß § 9 BAO vorausgesetzte Pflichtverletzung der Bf sei im gegenständlichen Fall darin zu sehen, dass sie es als Vertreterin der juristischen Person verabsäumt habe, dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwaltet hat, entrichtet werden. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen sei, ob der Vertretene die für die Abgabentrichtung erforderlichen Mittel hatte, bestimme sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Für die Umsatzsteuer 04/2021 in Höhe von EUR 12.221,76 Euro mit dem Fälligkeitstag 15. Juni 2021 könne die Bf daher nicht zur Haftung herangezogen werden. Aus diesem Grund sei der Haftungsbetrag betreffend Umsatzsteuer um EUR 12.221,76 auf EUR 54.875,75 zu reduzieren. Alle anderen aushaftenden Abgaben würden zur Gänze in den Zeitraum fallen, in dem die Bf zur Vertretung der Gesellschaft befugt und zur Entrichtung der Abgaben verpflichtet war. Zum Vorbringen betreffend Zuständigkeitsverteilung zwischen der Bf und ***X*** wird ausgeführt, dass eine interne Verteilung der Geschäftsführeragenden, soweit sie nachweisbar bestand, unabhängig von ihrer handelsrechtlichen Zulässigkeit, grundsätzlich nicht geeignet sein könne, ein Verschulden des danach mit Abgabenangelegenheiten nicht betrauten Geschäftsführers an der Uneinbringlichkeit von Abgabenschuldigkeiten auszuschließen. Werden von dem, der nach der internen Geschäftsverteilung nicht mit der Besorgung der abgabenrechtlichen Belange betraut ist, eigene Pflichten als Geschäftsführer verletzt (Untätigbleiben bei Erkennen des pflichtwidrigen Verhaltens des intern Verantwortlichen), so sei auch dieser haftungsrechtlich verantwortlich. Die Bf sei vom Finanzamt wegen der Nichtentrichtung von Abgaben durch die GmbH kontaktiert worden. Sie musste die Pflichtverletzung des intern Verantwortlichen daher erkennen, wäre jedoch untätig geblieben. Eine Pflichtverletzung der Bf könne ferner auch in einer vorwerfbaren Unkenntnis von der

Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch ***X*** liegen. Die Bf habe in ihrer Funktion als Geschäftsführerin der GmbH jedenfalls eine Verletzung ihrer Pflichten begangen.

4. Verschulden:

Für ein Verschulden an der Pflichtverletzung genüge bereits leichte Fahrlässigkeit, wobei nach ständiger Rechtsprechung des VwGH der Vertreter darzutun habe, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen werde, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war. Durch Übertragung der steuerlichen Agenden an Dritte, werde der Geschäftsführer nicht vom Haftungsrisiko befreit. Es würden ihn Auswahl- und Kontrollpflichten treffen, deren Verletzung Haftungsfolgen zeitigen könne.

Laut Vorbringen der Bf sei ihr bei Übernahme der Geschäftsführertätigkeit mitgeteilt worden, dass die bestehenden finanziellen Verpflichtungen der Firma erfüllt würden, entsprechende aufrechte Vereinbarungen mit dem Finanzamt und der ÖGK getroffen worden seien und habe zudem auch der zuständige Steuerberater der Bf versichert, dass Umsatz und Ertragslage des Unternehmens ausreichend seien. Auf diese Informationen habe die Bf vertraut, einen genaueren Einblick in die Firmenunterlagen habe sie nicht nehmen können, da sie sich um ihre ***Kinder*** kümmern habe müssen und zudem noch eine Beschäftigung als Verkäuferin innegehabt hätte.

Die haftungsrelevanten Abgaben betreffen Zeiträume von 2020 und 2021, die Übernahme der Geschäftsführertätigkeit erfolgte im Juni 2019. Das Beschwerdevorbringen sei sohin aufgrund der zeitlichen Distanz der Übernahme zu der Fälligkeit der Abgaben nur bedingt von Relevanz. Da für die schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten keine besondere Schuldform gefordert ist, sei auch nicht zu prüfen, ob im gegenständlichen Fall ein Vorsatz oder bloß eine (leichte) Fahrlässigkeit vorliege.

5. Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit:

Bei pflichtgemäßem Handeln der Geschäftsführerin wäre es zu keinem Abgabenausfall gekommen. Die Untätigkeit des Geschäftsführers gegenüber der Gesellschaft trotz gegebener Geschäftsführerfunktion befreit ihn nicht von gesetzlichen (somit auch abgabenrechtlichen) Verpflichtungen. Die Bf haftet für die betreffenden Abgaben zur Gänze, weil ein ursächliches Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgabenschulden anzunehmen sei.

6. Ermessen:

Die Abgabenbehörde übe bei Heranziehung einer Person zur Haftung ihr Ermessen erkennbar iSd Gesetzes aus, wenn die Abgaben vom Hauptschuldner ohne Gefährdung oder ohne Schwierigkeiten nicht rasch hätten eingebracht werden können. Der Behörde unterlaufe bei Inanspruchnahme des Haftungspflichtigen auch kein Ermessensfehler, wenn die Einhebung der haftungsgegenständlichen Abgaben beim Erstschuldner gefährdet, wenn nicht unmöglich sei.

Das öffentliche Interesse an einem gesicherten Abgabenaufkommen könne nur durch Geltendmachung der Haftung gewahrt werden. In der Heranziehung der Bf zur Haftung liege keine Überschreitung des vom Gesetz vorgegebenen Ermessensrahmens.

Die persönlichen Verhältnisse der Bf stünden in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung, 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.

Mit Schreiben des Vertreters vom 29. Juli 2024 wurde beantragt, die Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen; dieses möge eine mündliche Verhandlung anberaumen.

Die Frage, ob eine entsprechende Erklärung zwischen ***X*** und der Bf unterfertigt ist oder nicht bzw. wo sich allenfalls das Originalschreiben mit beidseiter Unterfertigung dazu befindet, könne nicht zu Lasten der Bf ausgelegt werden und sei im gesamten Verfahren bisher nie thematisiert worden. Das Finanzamt ziehe sich in den Beschwerdevorentscheidungen auf rein formale Gesichtspunkte betreffend die Zurücklegung der Geschäftsführertätigkeit zurück, ohne der Bf Gelegenheit zu geben, entsprechende Beweise beizubringen bzw. diese jemals dazu aufgefordert zu haben. Die Frage, ob die Zurücklegung der Geschäftsführertätigkeit von ***X*** und auch von ***Bf*** unterfertigt wurde, bzw. ob hier allenfalls eine mündliche Willensübereinstimmung stattgefunden hat bzw. sich das Original dieser Erklärung bei ***Notar1*** befindet, wäre im bisherigen Verfahren vom Finanzamt weder thematisiert worden noch sei der Bf jemals Gelegenheit gegeben worden, dazu - noch dazu von einem geänderten Sachverhalt im Hinblick auf die ursprüngliche Entscheidung – ein entsprechendes Vorbringen zu erstatten oder Beweisanträge zu stellen. Es liege daher nach Ansicht der Bf eine unzulässige Überraschungsentscheidung vor. Darin sei ein schwerer Verfahrensmangel zu erkennen bzw. sei das Parteiengehör verletzt worden. Nach § 115 BAO sei die Abgabenbehörde bekanntlich verpflichtet, von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind. Die belangte Behörde habe es unterlassen, der Bf vor Erlassung der abschließenden Sachbescheide Gelegenheit zu geben, von den durchgeführten Beweisen und vom Ergebnis der Beweisaufnahme Kenntnis zu erhalten.

Zur Frage der Zurücklegung der Geschäftsführertätigkeit der Bf gemäß Vereinbarung mit ***X*** wird daher die Einvernahme von ***X*** und ***Y*** beantragt. Letzterer sei der Vater der Bf, der die Vereinbarung aufgesetzt habe und bei der Unterfertigung anwesend gewesen sei. Er sei auch bei der Beauftragung von ***Notar1*** betreffend die firmenbuchsmäßige Löschung der Bf als Geschäftsführerin eingebunden gewesen und wisse, wann dieses Schreiben an ***Notar1*** übergeben wurde. ***Y*** könne auch Angaben dazu machen, warum der beauftragte ***Notar1*** erst viel später eine Änderung im Firmenbuch vorgenommen habe.

Auf die mangelnde Kausalität (Seite 6 und 7 der Beschwerde) sowie die in der Beschwerde auf Seiten 6 vorgebrachte faktisch ausschließliche Zuständigkeitsvereinbarung zwischen ***X*** und der Bf werde in den Beschwerdevorentscheidungen nicht eingegangen. Damit sei aufgezeigt worden, dass die abgabenrechtliche Haftung den faktischen Geschäftsführer ***X*** zu treffen habe und nicht die Bf.

Mit Schreiben vom 7. Mai 2026 hat das Bundesfinanzgericht den zuständigen Notar unter Bezugnahme auf das Vorbringen der Bf ersucht, darzulegen,

- wann die unterfertigte Vereinbarung an ihn übergeben wurde;
- wann der Auftrag zur firmenbuchmäßigen Löschung der Bf als Geschäftsführerin der ***GmbH*** erfolgte und
- warum eine Änderung im Firmenbuch erst Anfang Juni 2021 veranlasst wurde.

Im Antwortschreiben vom 20. Mai 2026 teilt der öffentliche ***Notar2*** dazu nach Einsicht in den betreffenden Handakt seines Amtsvorgängers, Herrn ***Notar1***, mit:

*„Frau ***Bf*** hat am 20.04.2021 einen Firmenbuchantrag in ihrem Namen als Geschäftsführerin der ***GmbH***, betreffend den Widerruf ihrer Geschäftsführerfunktion unterschrieben. In diesem Firmenbuchantrag wird auf einen Gesellschafterbeschluss verwiesen, mit welchem Frau ***Bf*** mit Wirkung zum 23.04.2021 als Geschäftsführerin abberufen wird.*

*Dieser Gesellschafterbeschluss wurde dem ***Notariat*** jedoch nicht in einer durch den Alleingesellschafter Herrn ***X*** gefertigten Form übermittelt bzw. vorgelegt und wurde daher dieser Firmenbuchantrag auch nicht an das Firmenbuch übermittelt.*

*Am 08.06.2021 wurde sodann ein Gesellschafterbeschluss durch Herrn ***X*** als Alleingesellschafter der ***GmbH*** notariell beglaubigt unterfertigt, mit welchem Frau ***Bf*** mit Wirkung zum ***06***.2021 als Geschäftsführerin abberufen und ihr für die gesamten Geschäftsführertätigkeiten die Entlastung erteilt wurde.*

*Frau ***Bf*** hat am selben Tag den entsprechenden Firmenbuchantrag notariell beglaubigt unterfertigt und wurde dieser sodann durch das ***Notariat*** mit dem Gesellschafterbeschluss am ***06***.2021 an das ***LG*** überreicht.“*

Mit ergänzendem Vorbringen vom 22. Juni 2026 sind vom Vertreter der Bf im Sinne einer allenfalls zu treffenden Ermessensentscheidung gemäß § 20 BAO diverse Urkunden zur finanziellen Situation der Bf vorgelegt worden, aus denen sich ergibt, dass diese mit ihrem Einkommen nicht einmal die Miete samt Betriebskosten abzudecken vermag. Sie verfüge weder über Vermögen noch seien auf absehbare Zeit Erbschaften zu erwarten. Vor diesem Hintergrund sei die Bf finanziell nicht in der Lage, Verbindlichkeiten/Abgabenschulden zu bedienen.

Die beantragte mündliche Verhandlung wurde am 30. Juni 2026 durchgeführt. Im Zuge dieser Verhandlung wurden die anwesenden Vertreter der belangten Behörde ua befragt, warum die angefochtenen Bescheide trotz Vorliegens einer Zustellungsbevollmächtigung unmittelbar der Bf zugestellt worden sind. Seitens des Finanzamtes wurde dies dahingehend beantwortet, dass es dafür keine Zweckmäßigkeitsgründe gegeben habe, sondern der Zustellungsbevollmächtigte im System zum Zeitpunkt der Erlassung der Bescheide vermutlich nicht eingetragen gewesen sei.

Dazu ist Folgendes festzustellen:

Eine gemäß § 8 Abs 1 RAO zur umfassenden berufsmäßigen Parteienvertretung erteilte Vollmacht erfasst auch eine Zustellvollmacht iSd § 9 ZustG (VwGH 25.10.1994, 94/14/0104).

Der Parteienvertreter hat der Behörde seine Bevollmächtigung bereits anlässlich der Beantwortung des Haftungsvorhaltes mit Schreiben vom 14. Oktober 2022 angezeigt und sich gemäß § 8 RAO auf die ihm erteilte Vollmacht berufen. Ab diesem Zeitpunkt wären sämtliche Schriftstücke an den Parteienvertreter zuzustellen gewesen (vgl die bei *Walter/Thienel*, *Verwaltungsverfahren I2*, in E 50. zu § 9 ZustG zitierte Judikatur).

Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden gemäß § 224 Abs 1 BAO durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. Die im 6. Abschnitt der Bundesabgabenordnung betreffend die Einhebung der Abgaben geregelte Erlassung eines Haftungsbescheides ist somit eine Einhebungsmaßnahme (*Ritz/Koran*, BAO⁸, § 224 Rz 4). Die Bestimmung des § 103 Abs 1 zweiter Satz BAO gilt daher auch für Haftungsbescheide (*Ritz/Koran*, BAO⁸, § 103 Rz 3 mit Judikaturhinweisen).

Gemäß § 103 Abs 1 zweiter Satz BAO können im Einhebungsverfahren ergehende Erledigungen aus Gründen der Zweckmäßigkeit, insbesondere zur Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens, trotz Vorliegens einer Zustellungsbevollmächtigung wirksam dem Vollmachtgeber unmittelbar zugestellt werden (Ermessensentscheidung).

Bei Vorliegen einer Zustellbevollmächtigung ist die unmittelbare Zustellung eines Haftungsbescheides gemäß § 9 BAO an den Vollmachtgeber allerdings nur dann zulässig, wenn dies zweckmäßig im Sinne des § 103 Abs 1 zweiter Satz BAO ist, somit insbesondere der Vereinfachung und Beschleunigung des Verfahrens dient. Dabei obliegt es dem Finanzamt, derartige Zweckmäßigkeitsgründe aufzuzeigen (vgl UFS 1.2.2011, RV/1261-L/09).

Zweckmäßigkeitsgründe für die Direktzustellung der Haftungsbescheide an die Vollmachtgeberin wurden von der belangten Behörde jedoch nicht aufgezeigt. Es wurde vielmehr bei der mündlichen Verhandlung eingeräumt, dass die Zustellungsvollmacht wohl übersehen worden sei.

Eine Abfrage der historischen Beziehungen in den Grunddaten der Bf hat bestätigt, dass der Zustellungsbevollmächtigte erst am 18. Juli 2024 anlässlich der Erlassung der Beschwerdevoentscheidungen eingetragen worden ist und die angefochtenen

Haftungsbescheide vom 15. April 2024 deshalb unmittelbar der Bf zugestellt worden sind. Auf Grund der Aktenlage sind somit keine Gründe ersichtlich, die eine direkte Zustellung der Haftungsbescheide als zweckmäßig erscheinen lassen. Demzufolge wären die Haftungsbescheid vom 15. April 2024 an den Vertreter zuzustellen gewesen. In den Haftungsbescheiden ist der Zustellungsbevollmächtigte nicht als Empfänger bezeichnet. Gemäß § 9 Abs 3 ZustG würde die Zustellung dann als bewirkt gelten, wenn die Schriftstücke dem Zustellungsbevollmächtigten tatsächlich zugekommen sind. Der zustellungsbevollmächtigte Vertreter weist in der Beschwerde vom 6. Mai 2024 ausdrücklich darauf hin, dass ihm die Haftungsbescheide nicht zugestellt worden sind. Das Finanzamt ist darauf nicht eingegangen. Es gibt laut Aktenlage keinerlei Hinweise darauf, dass dem Vertreter die Originalbescheide tatsächlich zugekommen sind. In der Übergabe einer Kopie (Ablichtung) ist kein tatsächliches Zukommen des Schriftstückes gelegen. Die angefochtenen Haftungsbescheide sind demgemäß nicht erlassen.

Gemäß § 260 Abs 1 BAO ist die Bescheidbeschwerde mit Beschluss zurückzuweisen, wenn sie

- a) nicht zulässig ist oder
- b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

Eine Bescheidbeschwerde gegen einen mangels Zustellung rechtlich nicht existent gewordenen Bescheid ist zurückzuweisen (zB VwGH 27.4.1995, 93/17/0075; 29.5.1995, 93/17/0318).

Zulässigkeit einer Revision

Gegen einen Beschluss 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.

Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden Fall – insbesondere im Hinblick auf die zitierte Judikatur – nicht erfüllt.

Salzburg, am 2. Juli 2026