

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 13. Februar 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 18. Jänner 2023 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm §§ 80 ff BAO, Steuernummer der Primärschuldnerin ***Steuernummer AB***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass die Haftung auf folgende Abgaben im Gesamtausmaß von € 49.450,98 (statt € 93.099,52) eingeschränkt wird:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Lohnsteuer	2016	111,29
Lohnsteuer	1/18	16.923,10
Lohnsteuer	2/18	11.228,45
Lohnsteuer	3/18	10.918,11
Dienstgeberbeitrag	1/18	3.668,14
Dienstgeberbeitrag	2/18	2.866,66
Dienstgeberbeitrag	3/18	2.758,27
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1/18	385,63
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2/18	301,36
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	3/18	289,97

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

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob der Beschwerdeführer infolge der Insolvenz der ***AB*** GmbH (Primärschuldnerin) als ehemaliger Geschäftsführer für die aushaftenden Abgabenschulden zur Haftung herangezogen werden kann.

I. Verfahrensgang

Das Finanzamt forderte mit Schriftsatz vom 1.12.2022 den Beschwerdeführer zwecks Einleitung eines Haftungsverfahrens unter Darlegung der Rechtslage und Rechtsprechung unter anderem auf, jene Gründe darzulegen, die zur Nichtentrichtung der Abgaben geführt haben, welche finanziellen Mitteln im Zeitraum 25.10.2016 bis 24.5.2018 zur Verfügung gestanden sind und wie sie verwendet wurden.

Mit Eingabe vom 9.1.2023 teilte der Beschwerdeführer dazu mit, dass er im Mai 2016 von den Erwerbern der Gesellschaft ersucht worden sei, die Geschäftsführerstellung zu übernehmen. Ihm sei erklärt worden, dass er mit der tatsächlichen Geschäftsführung nichts zu tun haben würde und dass sich die Gesellschafter selbst um die tatsächliche Geschäftsführertätigkeit kümmern würden. Er habe in weiterer Folge keinen Zugang zu Geschäftsunterlagen oder Kontoauszügen gehabt. Ihm seien weder irgendwelche Banktätigkeiten oder Kontobewegungen bekannt gewesen, da er keinen Zugang zu den Bankkonten gehabt hätte, noch sei er befugt gewesen, Bankgeschäfte zu tätigen. Weiters hätte er keine Informationen hinsichtlich der weiteren Dienstnehmer gehabt, insbesondere ob und in welcher Höhe diese den Lohn erhalten haben und ob die dazugehörigen Abgaben und Steuern bezahlt worden seien. Erst im Zeitpunkt der Insolvenzanmeldung habe er in Erfahrung gebracht, dass es um das Unternehmen nicht gut bestellt sei. Er selbst verfüge über keinerlei Unterlagen und habe er auch keinen Zugang zu solchen, da er diese zu keinem Zeitpunkt gesehen oder erhalten habe. Mit Schreiben vom 12.1.2023 legte der Beschwerdeführer seinen mit der Primärschuldnerin abgeschlossenen Dienstvertrag betreffend Geschäftsführung zum 22.8.2016, eine von ihm als Geschäftsführer der Primärschuldnerin an ***P 1*** und ***P 2*** am 25.10.2016 ausgestellte Handlungsvollmacht, eine von ***P 3*** als Geschäftsführer der Primärschuldnerin an ***P 1*** und ***P 2*** am 1.7.2016 ausgestellte Handlungsvollmacht, eine von ***P 4*** als Geschäftsführer der Primärschuldnerin an ***P 1*** und ***P 2*** am 8.2.2016 ausgestellte Handlungsvollmacht, eine von ***P 5*** als Geschäftsführer der Primärschuldnerin an ***P 2*** am 15.12.2015 ausgestellte Generalvollmacht sowie einen in englischer Sprache verfassten Geschäftsvermittlungsvertrag aus dem Jahr 2017 zwischen der

Primärschuldnerin und einem Dritten, welcher auf Seiten der Primärschuldnerin von ***P 1*** abgeschlossen wurde, vor.

Mit **Bescheid** vom **18.1.2023** wurde der Beschwerdeführer vom Finanzamt als Haftungspflichtiger gemäß § 9 i.V.m. §§ 80 ff. Bundesabgabenordnung (BAO) für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma ***AB*** GmbH zur Haftung herangezogen und aufgefordert, den Betrag von insgesamt € 93.099,52 innerhalb eines Monats ab Zustellung des Bescheides zu entrichten.

Die Beträge wurden tabellarisch, wie folgt, dargestellt:

Abgabenart	Fälligkeit	Betrag (in Euro)
U 2017	15.11.2017	1.989,60
U 2018	15.11.2018	1.854,99
L 2016	15.10.2016	111,29
L 01-05/18	15.06.2018	60.938,17
DB 01-05/18	15.06.2018	25.619,23
DZ 01-05/18	15.06.2018	2.586,24
	Summe	93.099,52

Begründend wurde im Wesentlichen unter Hinweis auf die § 9 und §§ 80 ff. BAO ausgeführt, dass der Beschwerdeführer als Vertreter der juristischen Person für die uneinbringlichen Abgaben der GmbH zur Haftung heranzuziehen sei. Hinsichtlich der nicht mehr entrichteten Lohnabgaben wurde unter Hinweis auf die Bestimmung § 78 EStG darauf verwiesen, dass die Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne bei gleichzeitiger Nichtentrichtung der Lohnabgaben eine schuldhafte Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten darstelle, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer ausreichen. Da der Abgabenausfall auf ein Verschulden des Haftungspflichtigen zurückzuführen sei, sei im Rahmen des Ermessens den Zweckmäßigkeitserwägungen der Vorrang gegenüber den Interessen des Beschwerdeführers einzuräumen.

Gegen diesen Bescheid erhob der Beschwerdeführer mit Eingabe vom **13.2.2023 Beschwerde**. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass der Beschwerdeführer im fraglichen

Zeitraum mit der tatsächlichen Geschäftsführung nichts zu tun gehabt habe und ihm Einblicke in die Buchhaltung und die Lohnverrechnung verwehrt worden seien.

Im Jahr 2016 hätten ***P 1*** und ***P 2***, die sich als neue Eigentümer der Gesellschaft vorgestellt haben, dem Beschwerdeführer erklärt, dass sie ihn als Geschäftsführer bestellen möchten, wobei die Geschäftsführung und die finanziellen Angelegenheiten zur Gänze von ihnen geleitet und geführt werden sollen. Dafür sei am 25.10.2016 eine Handlungsvollmacht vom Beschwerdeführer als alleinvertretungsbefugter Geschäftsführer unterzeichnet worden. Im Jahr 2017 habe der Beschwerdeführer Einsicht in die Geschäftsunterlagen verlangt. Die Akteneinsicht sowie auch der Zugang zu den Geschäftskonten seien ihm verweigert worden. Weiters habe der Beschwerdeführer keine Kenntnis von der Zahlung der Lohnabgaben gehabt. Er habe weder Zugang zu den Bankkonten noch eine Zeichnungsberechtigung gehabt, sodass er über Geldbewegungen nicht in Kenntnis gewesen sei. Im Übrigen hätte er auch bei Kenntnis von Abgabenrückständen keine Zahlungen tätigen können, da ihm diesbezüglich keine Verfügungsgewalt eingeräumt worden sei. Aufgrund der ordnungsgemäßen Lohnzahlungen an die Dienstnehmer habe der Beschwerdeführer auch keinen Grund an der ordnungsgemäßen Abfuhr der Lohnabgaben zu Zweifeln gehabt.

Zum Beweis für das Vorbringen des Beschwerdeführers sowie für das Vorliegen der faktischen Geschäftsführung des ***P 1*** und der ***P 2*** beantragte der Beschwerdeführer die Einvernahme von ***P 1***.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** der belangten Behörde vom **3.3.2023** wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Begründend wurde ausgeführt, dass die vorgelegte Handlungsvollmacht nicht geeignet sei, das Verschulden des Beschwerdeführers zu entkräften, da der Beschwerdeführer als Geschäftsführer im Falle der Delegierung von Aufgabenbereichen die Verpflichtung zur regelmäßigen Kontrolle wahrzunehmen habe. Auch ohne Zugang zu den Bankkonten hätte der Beschwerdeführer die Kontrolle der abgabenrechtlichen Belange wahrnehmen müssen und auf anderem Wege Kenntnis über die unterbliebene Abgabentrachtung erlangen können, zumal ein im Firmenbuch ausgewiesener Geschäftsführer unumstritten sowohl bei der steuerlichen Vertretung der Gesellschaft als auch bei der Abgabenbehörde im Wege der Akteneinsicht Informationen erhalten hätte.

Mit Eingabe vom **13.3.2023** stellte der Beschwerdeführer den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**).

Am 11.4.2023 legte die belangte Behörde die Rechtssache dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

Mit Schreiben vom 13.5.2026 wurde ***P 1*** aufgefordert, die vom Beschwerdeführer angeführten Fragen sowie weitere Fragen des BFG zu beantworten. Dieses Schreiben, welches an die vom Beschwerdeführer bekanntgegebene Adresse des Zeugen gerichtet war, kam mit

der Anmerkung „Empfänger/Firma unter der angegebenen Anschrift nicht zu ermitteln“ an das erkennende Gericht ungeöffnet retour.

Eine neuerliche Aufforderung zur schriftlichen Zeugenaussage vom 11.6.2026 konnte dem Zeugen auch an eine weitere vom Beschwerdeführer bekanntgegebene Adresse des Zeugen nicht zugestellt werden, sondern wurde wiederum mit dem Vermerk „Empfänger/Firma unter der angegebenen Anschrift nicht zu ermitteln“ an das erkennende Gericht retourniert.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Seit 25.10.2016 vertrat der Beschwerdeführer die ***AB*** GmbH (Primärschuldnerin) als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer.

Mit Beschluss des Landesgerichtes Klagenfurt vom tt.mm.2018 wurde über das Vermögen der Primärschuldnerin der Konkurs eröffnet. Mit Beschluss des Landesgerichtes Klagenfurt vom tt.mm.2022 wurde der Konkurs mangels Kostendeckung aufgehoben. Mit Eintragung ins Firmenbuch vom tt.mm.2022 wurde die amtswegige Löschung gemäß § 40 Firmenbuchgesetz bekannt gemacht.

Zum Zeitpunkt der Eröffnung des Konkursverfahrens waren folgende Abgaben fällig und noch nicht entrichtet:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Lohnsteuer	2016	111,29
Lohnsteuer	1/18	16.923,10
Lohnsteuer	2/18	11.228,45
Lohnsteuer	3/18	10.918,11
Dienstgeberbeitrag	1/18	3.668,14
Dienstgeberbeitrag	2/18	2.866,66
Dienstgeberbeitrag	3/18	2.758,27
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	1/18	385,63
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2/18	301,36

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	3/18	289,97
---------------------------------	------	--------

Mit Bescheid vom 18.1.2023 wurde der Beschwerdeführer zur Haftung herangezogen.

Der Beschwerdeführer hatte nie die Absicht, die Geschäftsführung für die Primärschuldnerin auszuüben.

Als Geschäftsführer erteilte der Beschwerdeführer am 25.10.2016 sowohl ***P 1*** als auch ***P 2*** allgemeine und unbeschränkte Vollmachten für alle gerichtlichen bzw. behördlichen und außergerichtlichen bzw. außerbehördlichen Geschäfte und Rechtshandlungen, die vom Gesellschaftszweck umfasst sind und zum Betrieb der Gesellschaft gehören. Sie wurden dabei insbesondere ermächtigt, ua. Rechtsgeschäfte und Verträge aller Art für die Gesellschaft abzuschließen, für die Gesellschaft Bankkonten zu eröffnen und darüber zu verfügen, die Gesellschaft vor allen Behörden und Gerichten zu vertreten. Ob ***P 1*** und ***P 2*** tatsächlich nachhaltig und dauernd Einfluss auf die Primärschuldnerin genommen haben, konnte nicht festgestellt werden.

Der Beschwerdeführer erbrachte keinen Nachweis der Gleichbehandlung der Gläubiger.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt hinsichtlich der Geschäftsführung des Beschwerdeführers ergibt sich aus der Einsichtnahme des BFG in das Firmenbuch und ist zwischen den Parteien unbestritten.

Die Feststellungen betreffend das Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin basieren auf der Einsichtnahme des BFG in das Firmenbuch.

Die zum Zeitpunkt der Konkurseröffnung fälligen und noch unberichtigt aushaftenden Abgaben gründen auf Einsichtnahme in das Abgabenkonto der Primärschuldnerin. Weder dem Grund noch der Höhe nach erstattete der Beschwerdeführer Vorbringen hierzu.

Die Vollmachtseinräumung an ***P 1*** sowie an ***P 2*** ergibt sich aus der vorgelegten Handlungsvollmacht vom 25.10.2016. Die Feststellung der faktischen Geschäftsführung dieser Personen unterblieb, da hierzu keine über die bloße Behauptungsebene hinausgehenden Nachweise erbracht wurden. Eine Einvernahme von ***P 1*** scheiterte an der Bekanntgabe einer Adresse des Zeugen durch den Beschwerdeführer, an welcher dem Zeugen erfolgreich zugestellt werden kann.

Die Feststellung, wonach der Beschwerdeführer nie als Geschäftsführer für die Primärschuldnerin tätig werden wollte, basiert auf seinem Vorbringen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff leg.cit. 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.

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

Voraussetzung für die Inanspruchnahme als Haftender nach den § 9 und § 80 BAO ist

-) die Stellung als Vertreter,
-) eine Abgabeforderung, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt, gegen den Vertretenen,
-) die Uneinbringlichkeit dieser Abgabeforderung,
-) eine Pflichtverletzung des Vertreters,
-) ein Verschulden des Vertreters an der Pflichtverletzung und
-) die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit (VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043).

Wie unter Punkt II.1. angeführt, war der Beschwerdeführer zum Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgaben unstrittig Geschäftsführer der Primärschuldnerin und gehört er damit zu dem in § 80 Abs. 1 BAO angeführten Personenkreis. Er kann daher gemäß § 9 BAO grundsätzlich zur Haftung für ausständige Abgabenrückstände herangezogen werden.

Die Haftung ist subsidiär und akzessorisch. Eine Person darf demnach nur dann als Haftende in Anspruch genommen werden, wenn der Hauptschuldner seiner Verbindlichkeit nicht nachkommt und diese Verbindlichkeit beim Hauptschuldner uneinbringlich ist (Subsidiarität).

Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung zu entrichten oder abzuführen gewesen wäre (vgl. VwGH 22.4.2015, 2013/16/0208). Auf den Zeitpunkt der bescheidmäßigen Festsetzung der Selbstbemessungsabgabe kommt es für die Prüfung der Haftungsvoraussetzungen nicht an (vgl. VwGH 25.1.1999, 94/17/0229).

Gemäß § 79 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonates in einem Betrag abzuführen.

Gemäß § 43 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG) ist der Dienstgeberbeitrag für jeden Monat bis spätestens zum 15. Tag des nachfolgenden Monats zu entrichten. Diese Bestimmung gilt gemäß § 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz 1998 (WKG; idF BGBl. I Nr. 120/2013) sinngemäß für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag.

Die in den Sachverhaltsdarstellungen angeführten Abgaben wurden während der Geschäftsführertätigkeit des Beschwerdeführers fällig und deren Uneinbringlichkeit ergibt sich aufgrund der Löschung der Firma gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit.

Die Haftung nach § 9 BAO ist einem zivilrechtlichen Schadenersatzanspruch nachgebildet. Es ist gemäß § 1298 ABGB Sache des Vertreters, die Gründe darzutun, aus denen ihm die Erfüllung seiner Pflichten gemäß § 9 und § 80 BAO unmöglich war, widrigenfalls die Behörde zu der Annahme berechtigt ist, dass er seiner Pflicht schuldhafterweise nicht nachgekommen ist (VwGH 18.3.2013, 2011/16/0184). Zur Haftungsinanspruchnahme genügt der Vorwurf bloßen - vom Geschäftsführer zu widerlegendem - Verschuldens (VwGH 31.10.2000, 95/15/0137). Die Schuldhaftigkeit iSd § 9 Abs. 1 BAO erfasst jede Form des Verschuldens und damit auch die leichte Fahrlässigkeit (VwGH 8.10.1990, 90/15/0145; 19.5.2021, Ra 2019/13/0046). Zu den Pflichten des Beschwerdeführers als Geschäftsführer der Gesellschaft in jenem Zeitraum, in welchem er die Vertreterstellung innehatte, gehörten nicht nur die Pflicht zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen sowie deren Aufbewahrung, die Erfüllung der Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten der Gesellschaft, die Abgabenerklärungspflicht, sondern insbesondere auch die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen der Gesellschaft sowie die Vorsorge, für die Entrichtung der Abgaben der Gesellschaft aus den verwalteten Mitteln zu sorgen (VwGH 25.04.2016, Ra 2015/16/0139). Für das Verschulden im Sinne des § 9 BAO ist nicht maßgeblich, ob der Geschäftsführer seine Funktion tatsächlich ausgeübt hat, sondern ob er als Geschäftsführer bestellt war und ihm die Ausübung der Funktion obliegen wäre (VwGH 30.3.2006, 2003/15/0080).

Im streitgegenständlichen Fall räumte der Beschwerdeführer in seinem Vorbringen ein, dass er lediglich nach außen hin als Geschäftsführer auftrat, jedoch nie den gesetzlichen Pflichten eines Geschäftsführers nachkommen wollte. Er habe weder Zugang zu Geschäftsunterlagen oder Kontoauszügen gehabt noch seien ihm irgendwelche Banktätigkeiten oder Kontobewegungen bekannt gewesen. Damit erklärte er zugleich, dass er intern die betriebswirtschaftlichen und abgabenrechtlichen Belange nicht wahrgenommen hat. Der Beschwerdeführer unterließ es als Geschäftsführer dafür Sorge zu tragen, dass die Lohnsteuer für das Jahr 2016 und für die Monate Jänner bis März 2018 sowie der Dienstgeberbeitrag und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrages, jeweils für die Monate Jänner bis März 2018,

fristgerecht entrichtet wurden. Er hat dadurch, dass er zwar als Geschäftsführer fungierte, ohne diese Funktion tatsächlich auszuüben, in Kauf genommen, dass ihm Abgabenrückstände verborgen blieben.

Soweit der Beschwerdeführer in seiner Beschwerde am 13.2.2023 erstmals vorbringt, er habe entgegen seinen Angaben im Schreiben vom 9.1.2023 im Jahr 2017 Einsicht in die Geschäftsunterlagen verlangt, die ihm jedoch verwehrt worden sei, und zugleich ausführt, ihm sei im Jahr 2016 von den von ihm behaupteten faktischen Geschäftsführern erklärt worden, er scheine lediglich im Firmenbuch als Geschäftsführer auf, während die Geschäftsführung sowie die finanziellen Angelegenheiten ausschließlich von diesen wahrgenommen würden, ist ihm entgegenzuhalten, dass er damit eine Beschränkung seiner Geschäftsführerbefugnisse bereits vor Übernahme seiner Funktion zumindest in Kauf genommen hat.

Ein für die Haftung eines Geschäftsführers relevantes Verschulden liegt nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung auch dann vor, wenn sich ein Geschäftsführer schon 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).

Gerade in einer derartigen Untätigkeit gegenüber der Gesellschaft ist das Verschulden an der Uneinbringlichkeit der Abgabenschulden zu erblicken. Dabei kommt es nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung nicht darauf an, ob der handelsrechtliche Geschäftsführer Grund hatte zu zweifeln, ob der faktische Geschäftsführer ordnungsgemäß vorgeht (VwGH 24.2.2004, 99/14/0278).

Demnach traf den Beschwerdeführer bereits ein für die Haftung nach § 9 BAO relevantes Verschulden, da er sich schon bei der Übernahme der Funktion des Geschäftsführers mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt und dabei in Kauf genommen hat, dass ihm die Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtungen unmöglich gemacht wird (VwGH 23.3.2010, 2009/13/0078).

Auf den Grund der Übernahme der Geschäftsführerfunktion kommt es nach der Rechtsprechung des VwGH ebenfalls nicht an (vgl. VwGH 3.3.2023, Ra 2020/13/0071).

Sein Vorbringen, wonach ihm eine Einsicht in die Geschäftsunterlagen sowie der Zugang zu den Geschäftskonten verweigert worden sei, geht ebenso ins Leere, da ein Geschäftsführer, der sich in der ordnungsmäßigen Erfüllung seiner Pflichten durch die Gesellschafter oder durch dritte Personen behindert sieht, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der ungehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden hat (VwGH 10.9.1987, 86/13/0148).

Darüber hinaus muss ihm die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entgegengehalten werden, nach welcher den Geschäftsführer, der sich eine solche Hinderung an der Erfüllung seiner Obliegenheiten gefallen lässt, die Folgen seiner Willfährigkeit treffen (VwGH 19.1.2005, 2001/13/0168). Aus welchen Gründen der Beschwerdeführer seiner Verpflichtung nicht nachkam, ist im gegenständlichen Haftungsverfahren ohne rechtliche Bedeutung. Dass er ohne seine Zustimmung zum Geschäftsführer bestellt worden oder zurechnungsunfähig gewesen wäre, hat der Beschwerdeführer nie 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 Konsequenzen tragen (VwGH 13.4.2005, 2001/13/0190).

Der Beschwerdeführer hat keine dieser Maßnahmen gesetzt.

In Anbetracht dieser Rechtsprechung ist es offensichtlich, dass sich der Beschwerdeführer mit seinem Vorbringen, er habe als bloßer Scheingeschäftsführer keinerlei Einfluss auf die operative Geschäftstätigkeit der GmbH ausgeübt, nicht von der Vertreterhaftung nach § 9 BAO befreien kann.

Mit Vorhalt der belangten Behörde vom 1.12.2022 wurde der Beschwerdeführer unter Anführung der einschlägigen Rechtsprechung des VwGH, dass der Nachweis der gleichmäßigen Verteilung der liquiden Mittel in der Verpflichtung des Beschwerdeführers liegt, aufgefordert, Angaben über Zahlungseingänge im Zeitraum ab 25.10.2016 bis Konkurseröffnung bzw. zu den jeweiligen Fälligkeitstagen der Bezug habenden Abgaben sowie über deren Verwendung zu machen. Der Beschwerdeführer machte hierzu keine Angaben, sondern verwies auf seinen fehlenden Zugang zu diesen Daten und den entsprechenden Unterlagen.

Damit hat er den Nachweis zur Gläubigergleichbehandlung nicht angetreten.

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

Ermessen:

Die im Rahmen des § 224 BAO zu treffende Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommender Umstände zu treffen.

Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung des berechtigten Interesses des Beschwerdeführers beizumessen, nicht zur Haftung für Abgaben herangezogen zu werden, deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin feststeht und deren Nichtentrichtung durch ihn verursacht worden ist.

Dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" kommt die Bedeutung öffentliches Interesse an der Einhebung der Abgabe zu. Die Zweckmäßigkeit der Geltendmachung der Haftung liegt darin,

dass nur durch diese Maßnahme eine Einbringlichkeit der angeführten Abgaben gegeben ist und nur so dem öffentlichen Interesse an der Erhebung der Abgaben nachgekommen werden kann.

Den Beschwerdeführer trifft für die Nichtentrichtung der in den Sachverhaltsdarstellungen angeführten Abgaben der Primärschuldnerin ein Verschulden. Die schuldhaftes Pflichtverletzung ist daher unter dem Gesichtspunkt der "Billigkeit" zu Lasten des Beschwerdeführers in die Beurteilung einzubeziehen. Es ist überdies nicht von einem geringen Grad des Verschuldens auszugehen, da sich der Beschwerdeführer bewusst für die Tätigkeit als Geschäftsführer ohne jegliche Kontrollmöglichkeit entschieden und damit auffallend sorglos gehandelt hat.

Die Haftungen nach § 9 BAO und § 9a BAO (Haftung als faktischer Geschäftsführer) schließen einander nicht aus. Sind die Voraussetzungen für beide Haftungen gegeben, so liegt es im Ermessen (§ 20 BAO) der Abgabenbehörde, welche von ihnen vorrangig geltend gemacht wird (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO³ § 9a Anm 14 (Stand 1.6.2013, rdb.at)). Es besteht daher keine Verpflichtung vorrangig den faktischen Geschäftsführer in Anspruch zu nehmen.

Nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers wurden ***P 1*** sowie ***P 2*** als faktische Geschäftsführer tätig. Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren konnte der Beschwerdeführer jedoch sein Vorbringen, dass mit der tatsächlichen Geschäftsführung andere Personen befasst waren und diese zur Haftung herangezogen werden hätten müssen, nicht unter Beweis stellen.

Hinsichtlich der vom Beschwerdeführer beantragten Zeugeneinvernahmen wird ausgeführt, dass ordnungsgemäße Beweisanträge nach der Rechtsprechung des VwGH das Beweismittel, ein konkretes Beweisthema und im Falle von Zeugen auch deren Adresse anzugeben haben (vgl. VwGH 19.03.2008, 2008/15/0017; 21.06.2013, 2012/02/0144; 25.11.2015, Ra 2015/09/0074; 24.10.2016, Ra 2016/02/0189 bis 0191).

Mangels Angabe der Adresse von ***P 2*** konnte das BFG von der Einvernahme dieser Zeugin Abstand nehmen. Eine Abfrage im Zentralen Melderegister durch das BFG ergab einen Verzug in den Nicht-EU Raum im Jahr 2019.

Betreffend die beantragte Zeugeneinvernahme von ***P 1*** ist auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hinzuweisen, dass es Aufgabe des Abgabepflichtigen ist, die im Ausland lebenden Geschäftspartner oder sonstige Personen, die als Zeugen vernommen werden sollen, stellig zu machen (VwGH 23.2.2023, Ra 2022/15/0032 mwN). Die Zustellung der schriftlichen Aufforderung zur Zeugeneinvernahme an ***P 1*** war an den vom Beschwerdeführer bekanntgegeben Adressen in Deutschland nicht erfolgreich.

Im Übrigen erblickt das erkennende Gericht aufgrund des Verhaltens des Beschwerdeführers, indem er die Funktion des Geschäftsführers bereits in Kenntnis der Einschränkung seiner

Kontrollmöglichkeiten übernahm, keinen geringen Grad des Verschuldens. Vielmehr ließ sich der Beschwerdeführer bewusst als Scheingeschäftsführer einsetzen und nahm damit die Nichtentrichtung der Abgabenschulden der Primärschuldnerin hin, weshalb es nicht unbillig ist, den Beschwerdeführer in vollem Ausmaß zur Haftung heranzuziehen.

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des § 9 Abs. 1 BAO erfolgte somit die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers als Haftungspflichtiger für die im Spruch genannten Abgabenschuldigkeiten der ***AB*** GmbH im Ausmaß von nunmehr € 49.450,98 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

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 Bundesfinanzgericht ist bei der Lösung der streitgegenständlichen Rechtsfrage der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gefolgt, weshalb keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt und die ordentliche Revision nicht zuzulassen war.

Klagenfurt am Wörthersee, am 6. August 2026