

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden ***SenV***, die Richterin***Ri*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***SenLR1*** und ***SenLR2*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***RAe***, ***RAe-Adr.***, über die Beschwerde des Haftungspflichtigen vom 25. Juni 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 17. Mai 2024 betreffend Inanspruchnahme zur Haftung gemäß §§ 9, 80 BAO, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 18. Dezember 2025 in Anwesenheit des steuerlichen Vertreters ***V1***, der Vertreter der belangten Behörde ***V2*** und der Schriftführerin zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise stattgegeben und der angefochtene Bescheid insoweit abgeändert, als die Haftung für Umsatzsteuer 04/2023 iHv 8.096,44 Euro sowie für Umsatzsteuer 05/2023 iHv 3.744,27 Euro aufgehoben wird.

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

II. Die Revision ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Strittig ist, ob der Beschwerdeführer zu Recht zur Haftung für im Folgenden näher genannte Abgabenschulden herangezogen wurde. Der Verfahrensgang stellte sich wie folgt dar:

Am 29. März 2024 leitete die belangte Behörde ein Haftungsverfahren gegen den Beschwerdeführer ein, indem sie einen Vorhalt an ihn richtete. Mit Schreiben vom 6. Mai 2024 wurde der Haftungsvorhalt beantwortet. Darin wurde u.a. ausgeführt, dass nach Ausscheiden des Beschwerdeführers als Geschäftsführer der ***1*** GmbH der Abgabenrückstand 191.637,74 Euro betragen habe, wobei ausstehende Normverbrauchsabgabe-Rückvergütungen von zwei Fahrzeugen (konkret: Ferrari 488 & VW Touareg) in der Höhe von rund 85.000,00 Euro noch nicht gutgeschrieben worden wären.

Die zwei Fahrzeuge wären nachweislich mit Nova gekauft und nachträglich in der Datenbank gesperrt worden, obwohl die Sperre nicht veranlasst worden wäre. Der Vermögenswert an Fahrzeugen im Unternehmen zum Zeitpunkt seines Ausscheidens habe bei weitem die Abgabensforderung überstiegen, das sei ganz klar mit dem neuen Eigentümer kommuniziert worden. Eine konkrete Aufstellung der Vermögenswerte zum 29. März 2024 sei nicht möglich gewesen, da der Beschwerdeführer nach Ausscheiden als Geschäftsführer die Buchhaltung sowie den Fahrzeugbestand laut Inventarliste übergeben habe.

Am 29. April 2024 wurde durch die Finanzprokuratur ein Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens gemäß § 70 IO über das Vermögen der ***1*** GmbH (Primärschuldnerin) gestellt.

Mit Bescheid vom 17. Mai 2024 (zugestellt am 27. Mai 2024) wurde der Beschwerdeführer gemäß § 9 iVm § 80 ff. BAO für näher genannte, im Zeitraum 31. August 2022 bis 21. Juli 2023 fällig gewordene Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin iHv 268.283,44 Euro zur Haftung herangezogen. In der Begründung hielt die Abgabenbehörde u.a. fest, dass der Beschwerdeführer bis 2. Juni 2023 unbestritten handelsrechtlicher Geschäftsführer der Primärschuldnerin, also einer juristischen Person gewesen sei, und daher gemäß § 18 GmbHG zu deren Vertretung berufen. Er sei somit auch verpflichtet gewesen, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen. Die vom Beschwerdeführer ins Treffen geführten Gründe könnten nicht als haftungsbefreiend anerkannt werden, weil dieser im genannten Zeitraum als vollverantwortlicher Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen gewesen sei und durch eine ordnungsgemäße Gebarung keine Nachforderung nach sich gezogen hätte.

Mit Schreiben vom 25. Juni 2024 wurde dagegen Beschwerde erhoben und die Aussetzung der Einhebung nach § 212a BAO sowie die Abhaltung einer mündlichen Senatsverhandlung beantragt:

Die von der Behörde berechnete Normverbrauchsabgabe, Umsatzsteuer und Kammerumlage habe es in dieser Höhe nicht gegeben. Der Beschwerdeführer sei im Zeitraum seiner Geschäftsführertätigkeit sämtlichen ihn treffenden Pflichten zur Abgabentrachtung nachgekommen. Im Zeitpunkt des Ausscheidens habe der Abgabenrückstand 199.637,74 Euro betragen. Der Beschwerdeführer habe für die Normverbrauchsabgabe im Zeitraum 03/2023 keine Zahlung geleistet, weil er Anträge auf Rückvergütung von zwei Fahrzeugen iHv 94.494,92 Euro gestellt gehabt habe, welche jedoch nicht gegenverrechnet bzw ausbezahlt worden seien. Der Abgabenrückstand könne sich daher im Zeitpunkt der Beendigung der Geschäftsführertätigkeit auf maximal 97.142,82 Euro belaufen haben.

Am 27. Juli 2024 wurde ein Konkursverfahren beim Handelsgericht Wien eröffnet und die Gesellschaft infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 17. Oktober 2024 erfolgte die Abweisung der Beschwerde als unbegründet:

Der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung, und zwar die Darstellung der tatsächlich vorhandenen Mittel sowie der aliquoten Mittelverwendung habe vom Beschwerdeführer nicht erbracht werden können. Dazu sei eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabefälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen zu übermitteln gewesen. In dieser Aufstellung hätten alle damaligen Gläubiger der Primärschuldnerin (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen enthalten sein müssen. Außerdem wäre nach Ansicht der belangten Behörde rechnerisch darzustellen gewesen, in welchem prozentuellen Ausmaß durch Zahlungen die jeweils fälligen Verbindlichkeiten gegenüber den einzelnen (übrigen) Gläubigern reduziert wurden. Diese Tilgungsquoten wären dann der an das Finanzamt geleisteten Quote gegenüberzustellen gewesen. In der Beschwerde sei angegeben worden, dass zum Zeitpunkt des Ausscheidens des Beschwerdeführers als Geschäftsführer die Primärschuldnerin einen Vermögenswert bzw. einen Bestand von Fahrzeugen gehabt habe, welche den Abgabenrückstand bei weitem überstiegen. Dennoch seien keine Zahlungen an das Finanzamt erfolgt. Betreffend den Einwand der Rückvergütung der Normverbrauchsabgabe von zwei Fahrzeugen iHv 94.494,92 Euro könne weder vor noch nach dem Ausscheiden des Geschäftsführers eine entsprechende Buchung auf dem Abgabenkonto festgestellt werden.

Am 4. November 2024 stellte der Beschwerdeführer einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht; die Vorlage erfolgte am 14. Februar 2025.

Das Bundesfinanzgericht richtete am 23. Juli 2025 einen umfassenden Vorhalt an den Beschwerdeführer mit der (neuerlichen) Aufforderung, einen der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entsprechenden Nachweis der Gläubigergleichbehandlung anzutreten und entsprechende, das Vorbringen des Beschwerdeführers untermauernde Unterlagen vorzulegen.

Der anwaltlich vertretene Beschwerdeführer beantwortete diesen Vorhalt mit Schreiben von 16. September 2025 dahingehend, dass im Zeitpunkt des Ausscheidens des Beschwerdeführers der Abgabenrückstand 199.637,74 Euro betragen habe, wobei für die Normverbrauchsabgabe im Zeitraum 03/2023 seitens des Beschwerdeführers keine Zahlung mehr erfolgt sei, weil er Anträge auf Rückvergütung von zwei Fahrzeugen iHv 94.494,92 Euro (Ferrari ***2***- sowie VW Touareg, ***3***) gestellt habe. Diese seien jedoch nicht gegenverrechnet bzw. ausbezahlt worden. Der Abgabenrückstand könne sich daher im Zeitpunkt der Beendigung der Geschäftsführertätigkeit auf maximal 97.142,82 Euro belaufen haben. Für Abgabenschulden, die nach dem Ausscheiden entstanden oder fällig geworden seien, bestehe keine Haftung mehr. Weiters wies der Beschwerdeführer in seinem Schreiben darauf hin, *„dass es im Abgabenverfahren kein Neuerungsverbot gibt; dies gilt auch für das Verfahren vor dem*

Bundesfinanzgericht (vgl § 270 BAO). Davon ausgehend kann der begehrte Nachweis über eine Gläubigergleichbehandlung jedenfalls auch noch bis zum Ende der mündlichen Verhandlung erfolgen. In diesem Sinne darf darauf hingewiesen werden, dass sich der Beschwerdeführer seit geraumer Zeit darum bemüht, eine entsprechende Auflistung aller Gläubiger zu erstellen, aus der sich zudem ergeben wird, dass alle Gläubiger gleichbehandelt wurden. Es darf jedoch um Verständnis dafür ersucht werden, dass eine dementsprechende, einen längeren Zeitraum der Geschäftstätigkeit umfassende Übersicht auch einen nicht geringen, durch untenstehende widrige Umstände verursachten Aufwand bedeutet; unter einem wird versichert, dass dem Bundesfinanzgericht diese Aufstellung raschest und möglichst noch vor dem Verhandlungstermin übermittelt werden wird.“

Abschließend heißt es wörtlich:

„Im Besonderen darf auch nochmals auf folgende essentielle Sachverhaltsaspekte des vorliegenden Falles hingewiesen werden:

- Der Haftungsbescheid wurde noch vor der Konkurseröffnung im Juli 2024 erlassen, sodass die Uneinbringlichkeit der Abgabenschuld durch die GmbH aus Sicht des Beschwerdeführers in keiner Weise erkennbar war.*
- Der Beschwerdeführer war nur bis zum April 2023 Geschäftsführer; seither hat er keinen faktischen Zugriff mehr auf Buchhaltungs-, Bank- oder Gläubigerunterlagen, was für ihn die Erstellung eines Gleichbehandlungsnachweises ungemein erschwert, wenn nicht letztlich sogar faktisch unmöglich macht.*
- Einen entsprechenden Zugriff könnten allerdings die Behörde bzw. das Bundesfinanzgericht im Wege ihrer amtswegigen Beweiserhebungspflicht erwirken.“*

Der Beschwerdeführer beantragte, *„im Rahmen der mündlichen Verhandlung zum Nachweis einer tatsächlich erfolgten Gläubigergleichbehandlung neben dem Beschwerdeführer auch folgende Personen zeugenschaftlich einzuvernehmen:*

- den/die dem Beschwerdeführer nachgefolgten Geschäftsführer sowie*
- die zum Masseverwalter der GmbH des Beschwerdeführers bestellte/n Person/en.“*

Mit Ladung vom 16. Oktober 2025 wurde die mündliche Senatsverhandlung für den 27. November 2025 ausgeschrieben und der Beschwerdeführer ausdrücklich auf seine Mitwirkungsverpflichtung sowie die im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht bestehende Verfahrensförderungspflicht gemäß § 270 Abs. 2 BAO hingewiesen, wonach jede Partei ihr Vorbringen so rechtzeitig und vollständig zu erstatten, dass das Verfahren möglichst rasch durchgeführt werden kann.

Auf Grund einer begründeten Vertagungsbitte des Beschwerdeführers fand die mündliche Senatsverhandlung erst am 18. Dezember 2025 im Beisein eines neuen rechtsfreundlichen Vertreters des Beschwerdeführers statt, der seine Vollmacht samt Stellungnahme zunächst

(unzulässigerweise) per E-Mail an das Bundesfinanzgericht und mit am 17. Dezember 2025 eingelangtem Schriftsatz auch postalisch bekannt gegeben hatte. Der Inhalt des Schriftsatzes wurde der belangten Behörde vorab auf kurzem Weg zur Kenntnis gebracht sowie in der mündlichen Verhandlung vom rechtsfreundlichen Vertreter des Beschwerdeführers vorgetragen.

In der mündlichen Verhandlung legte die belangte Behörde das Ersuchen an die Finanzprokuratur um Stellung eines Insolvenzantrages vom 5. April 2024 sowie den sodann eingebrachten Insolvenzantrag vom 29. April 2024, die BP-Berichte vom 31. August 2024 und 20. Februar 2024 sowie NoVA-Anmeldungen betreffend hier nicht gegenständliche Fahrzeuge vor und gab bekannt, dass Anträge für die hier gegenständlichen Fahrzeuge auf NoVA-Rückvergütungen bei der belangten Behörde nicht aktenkundig sind.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war bis 31. Mai 2023 handelsrechtlicher Geschäftsführer der ***1*** GmbH (vormals ***4*** GmbH, davor ***5*** GmbH), die die Vermietung von Kraft- und Nutzfahrzeugen zum Geschäftsgegenstand hatte. Nach Anregung durch das Finanzamt wurde hinsichtlich dieser GmbH von der Republik Österreich (Finanzamt Österreich), vertreten durch die Finanzprokuratur, am 29. April 2024 ein Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens gemäß § 70 IO an das Handelsgericht Wien gestellt. Infolge Eröffnung des Konkursverfahrens war die Gesellschaft am TT. Juli 2024 aufgelöst (vgl. historisches Firmenbuch zu FN ***Nr***).

Folgende Abgaben hafteten bei der belangten Behörde zum Zeitpunkt der Erlassung des Haftungsbescheides vom 17. Mai 2025 aus und waren – mit Ausnahme der Umsatzsteuer 04/2023, welche am 15. Juni 2023 war – an den genannten Tagen fällig:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Höhe in Euro	Grundlage
Normverbrauchsabgabe	02/23	17.04.2023	13.403,65	Meldung Normverbr.abgabe
Umsatzsteuer	02/23	17.04.2023	25.320,75	Umsatzsteuervoranmeldung
Kammerumlage	01-03/23	15.05.2023	106,31	Meldung Kammerumlage
Umsatzsteuer	03/23	15.05.2023	36.824,21	Umsatzsteuervoranmeldung
Körperschaftsteuer ¹⁾	04-06/23	15.05.2023	344,00	Bescheid vom 28.05.2021
Normverbrauchsabgabe	03/23	15.05.2023	108.526,59	Meldung Normverbr.abgabe
Umsatzsteuer	05/23	17.07.2023	3.744,27	Umsatzsteuervoranmeldung
Umsatzsteuer ¹⁾	07/22	31.08.2022	10.416,67	Bescheid vom 31.08.2023
Umsatzsteuer ¹⁾	12/22	15.02.2023	53.500,00	Bescheid vom 31.08.2023
Umsatzsteuer ¹⁾	02/23	17.04.2023	8.000,00	Bescheid vom 20.02.2024
Umsatzsteuer ¹⁾	04/23	21.07.2023	8.096,99	Bescheid vom 20.02.2024
Haftungssumme			268.283,44	

Die mit 1) bezeichneten Bescheide waren dem Haftungsbescheid angeschlossen und wurden dem Beschwerdeführer übermittelt, jedoch ohne der diesen Bescheiden zugrunde liegenden Berichte über die durchgeführte Außenprüfung („BP-Berichte“). Die Normverbrauchsabgaben

02/23 und 03/23 sowie die Kammerumlage 01-03/2023 beruhen auf Meldungen der GmbH, die Umsatzsteuer 02/23 und 05/23 ebenso. Hinsichtlich Umsatzsteuer 2/2023 bis 10/2023 sowie hinsichtlich Umsatzsteuer, Normverbrauchsabgabe und zusammenfassende Meldung für den Zeitraum 7/2022 bis 1/2023 wurden Außenprüfungen bei der ***1*** GmbH durchgeführt (vgl. BP-Bericht vom 1.9.2023 sowie BP-Bericht vom 1.9.2023).

Die dargestellten Abgaben sind bei der GmbH uneinbringlich. Der Beschwerdeführer hat gegen die genannten Umsatzsteuerbescheide Beschwerden gemäß § 248 BAO eingebracht.

Bei der belangten Behörde ist kein Antrag auf Rückerstattung der Normverbrauchsabgabe für die Fahrzeuge Ferrari ***2***- sowie VW Touareg, ***3*** dokumentiert. Der Beschwerdeführer konnte solche Anträge auch nicht vorlegen. Der Beschwerdeführer hat auch sonst keine Unterlagen vorgelegt, die eine Gläubigergleichbehandlung nachweisen könnten, da er über keinerlei Unterlagen mehr verfügt.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zur Geschäftsführertätigkeit des Beschwerdeführers bei der genannten GmbH, deren Geschäftszweig sowie deren Löschung ergeben sich aus dem historischen Firmenbuch zu FN ***Nr***. Durch Einsicht in die beim Firmenbuch hinterlegten Urkunden ist nunmehr auch geklärt, dass der Beschwerdeführer seine Geschäftsführertätigkeit am 31. Mai 2023 zurückgelegt hat, wie dies im Beschwerdeverfahren im Schriftsatz vom 12. Dezember hervorgehoben wurde. Die angeführten Abgaben, für die der Beschwerdeführer zur Haftung herangezogen wurde, ergeben sich aus dem Haftungsbescheid bzw. aus den mit diesem übermittelten Bescheiden.

Die Feststellung, dass diese Abgaben bei der GmbH uneinbringlich sind, ergibt sich aus der Aufhebung des Konkursverfahrens mit Beschluss vom TT. Juli 2024. Damit stand endgültig fest, dass die aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten bei der Primärschuldnerin nicht mehr einbringlich sein würden. Dass der Beschwerdeführer Beschwerden gemäß § 248 BAO eingebracht hat, ergibt sich aus der Aussage der belangten Behörde in der mündlichen Verhandlung, welche dies auf Nachfrage klargestellt hat. Dass bei der belangten Behörde keine Anträge auf NoVA-Rückvergütung zu den genannten Fahrzeugen dokumentiert sind, ergibt sich aus der glaubwürdigen Aussage des Vertreters der belangten Behörde in der mündlichen Verhandlung. Dies steht im Einklang mit den Angaben der belangten Behörde in der Beschwerdeentscheidung, dass weder vor noch nach dem Ausscheiden des Beschwerdeführers eine entsprechende Buchung auf dem Abgabenkonto der GmbH festgestellt haben werden können. Der Beschwerdeführer konnte im Verlauf des gesamten Verfahrens keine solchen Anträge vorlegen, was sich aus dem Umstand ergibt, dass der Beschwerdeführer eigenen Angaben zufolge über keinerlei Unterlagen aus dem Zeitraum

seiner Geschäftsführertätigkeit verfügt. Aus diesem Grund konnte er auch keinen Gläubigergleichbehandlungsnachweis antreten oder vorlegen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. Rechtslage

§ 9 Abs. 1 BAO lautet:

"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."

§ 20 BAO lautet:

"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 Abs. 1 BAO lautet:

"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."

§ 224 Abs. 1 BAO lautet:

"Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden 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."

§ 248 BAO lautet:

„Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann unbeschadet der Einbringung einer Bescheidbeschwerde gegen seine Heranziehung zur Haftung (Haftungsbescheid, § 224 Abs. 1) innerhalb der für die Einbringung der Bescheidbeschwerde gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch Bescheidbeschwerde einbringen. Beantragt der Haftungspflichtige die Mitteilung des ihm noch nicht zur Kenntnis gebrachten Abgabeananspruches, so gilt § 245 Abs. 2, 4 und 5 sinngemäß.“

Gemäß § 21 Abs 1 UStG 1994 hat der Unternehmer spätestens am Tag (Fälligkeitstag) des auf den Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt

einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuß unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und Abs. 2 und des § 16 leg. cit., selbst zu berechnen hat. Der Unternehmer hat eine sich ergebene Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten.

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

1. eine Abgabenerforderung gegen die vertretene Gesellschaft besteht (Abgabenerforderung),
2. die als haftungspflichtige in Frage kommende Person zum Personenkreis der §§ 80 ff. BAO gehört (Vertreterstellung),
3. die Abgabenerforderung gegen den Vertretenen uneinbringlich ist (Uneinbringlichkeit),
4. ein Verschulden des Vertreters an der Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertretenen vorliegt (Verschulden) und
5. die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (Kausalität).

3.1.2.1. Abgabenerforderung und Vertreterstellung

Die in der Haftung enthaltenen Abgabenerforderungen beruhen allesamt entweder auf Meldungen der Primärschuldnerin oder wurden bescheidmäßig festgesetzt.

Der Beschwerdeführer war wie festgestellt unbestritten im hier relevanten Haftungszeitraum handelsrechtlicher Geschäftsführer der genannten Primärschuldnerin, wobei die Fälligkeiten der haftungsgegenständlichen Abgaben im Haftungsbescheid im Zeitraum 31. August 2022 bis 21. Juli 2023 lagen. Die Geschäftsführertätigkeit des Beschwerdeführers endete am 31. Mai 2023 und wurde am 2. Juni 2023 im Firmenbuch als beendet eingetragen.

Eine Geschäftsführerhaftung erstreckt sich nur auf Abgaben, deren Zahlungstermin (Fälligkeit) in die Zeit der Vertretungstätigkeit fällt. Der Beschwerdeführer kann daher nur für die vor Konkurseröffnung fällig gewordenen Abgabenschuldigkeiten zur Haftung herangezogen werden. Die Fälligkeit der Umsatzsteuer 04/2023 wurde im Haftungsbescheid mit 21. Juli 2023 angegeben, obwohl sie auf den 15. Juni 2023 fiel; die Umsatzsteuer 05/2023 war am 17. Juli 2023 fällig. Da der Beschwerdeführer zu diesen Fälligkeitszeitpunkten bereits aus der GmbH ausgeschieden war, sind die Umsatzsteuer 04/2023 iHv 8.096,44 Euro sowie die Umsatzsteuer 05/2023 iHv 3.744,27 Euro aus der Haftung auszuscheiden.

Soweit der Beschwerdeführer im Laufe des Beschwerdeverfahrens immer wieder darauf hingewiesen hat, dass die Feststellungen über die jeweilige Abgabenhöhe erst nach seinem

Ausscheiden als Geschäftsführer erfolgt seien, ist ihm zu entgegnen, dass die gemeldeten Abgaben entweder unrichtig berechnet wurden, wobei sich die Höhe aus den vorhanden bzw. nicht vorhandenen Unterlagen der GmbH ergibt, oder nicht fristgerecht entrichtet wurden. Die Frage, ob und in welcher Höhe ein Abgabeananspruch objektiv gegeben ist, ist als Vorfrage im Haftungsverfahren nur dann zu beantworten, wenn keine eine Bindungswirkung auslösenden Abgabenbescheide vorangegangen sind. Dem gegenständlichen Haftungsbescheid liegen aber Abgabenbescheide zugrunde, gegen welche gemäß § 248 BAO Beschwerde eingebracht wurde. Darüber hinaus ergeben sich die Abgabenbeträge aus Meldungen der GmbH.

3.1.2.2. Zur Uneinbringlichkeit der Abgaben

Die Haftung nach § 9 BAO ist eine Ausfallhaftung. 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; BFG 19.8.2024, RV/7101224/2024; 21.10.2024, RV/7103666/2018).

Das Haftungsverfahren wurde bereits am 29. März 2024 mit einem Haftungsvorhalt an den Beschwerdeführer eingeleitet. Die Finanzprokuratur stellte am 29. April 2024 einen Antrag auf Eröffnung eines Insolvenzverfahrens gemäß § 70 IO über das Vermögen der Primärschuldnerin, während der angefochtene Bescheid vom 17. Mai 2024, mit dem der Beschwerdeführer zur Haftung herangezogen wurde, diesem nachweislich am 27. Mai 2024 zugegangen ist. Am TT. Juli 2024 wurde das Konkursverfahren bekanntgemacht und die Primärschuldnerin infolge der Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Der Beschwerdeführer führte dazu ins Treffen, der Haftungsbescheid sei bereits vor der Insolvenz der GmbH erlassen worden und damit ungültig.

Dass der Beschwerdeführer bereits Ende Mai, sohin vor Konkurseröffnung, mit dem angefochtenen Bescheid zur Haftung herangezogen wurde, steht dessen Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger nicht entgegen. Nach Ansicht des erkennenden Senates war bereits mit Stellung des Insolvenzantrages vom 29. April 2024 die objektive Uneinbringlichkeit gegeben, war doch die Primärschuldnerin demnach überschuldet. Ein bereits anhängiges Insolvenzverfahren ist nach dem Gesetzestext nicht Voraussetzung,

3.1.2.3. Zum 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. Dabei ist entscheidend, wann die Abgaben nach den gesetzlichen Vorschriften fällig gewesen wären.

Einwendungen hinsichtlich Fälligkeiten

Soweit der Beschwerdeführer im Beschwerdeverfahren immer wieder ins Treffen geführt hat, es sei sachlich nicht gerechtfertigt, dass die Abgabenbehörde als Fälligkeitszeitpunkt Zeitpunkte annimmt, obwohl ein Verfahren geführt worden sei, in dem dem Beschwerdeführer als ausgeschiedenen Geschäftsführer keine Parteistellung zugekommen sei, ist ihm Folgendes entgegenzuhalten:

Gemäß § 21 Abs. 1 UStG hat der Unternehmer spätestens am 15. Tag des auf den Kalendermonat zweit folgenden Kalendermonats eine Voranmeldung einzureichen und eine sich ergebende Vorauszahlung zu entrichten.

Gemäß § 21 Abs.3 UStG hat das Finanzamt die die Steuer festzusetzen, wenn der Unternehmer die Einreichung der Voranmeldung pflichtwidrig unterlässt oder wenn sich die Voranmeldung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist. (...) Eine festgesetzte Vorauszahlung hat den im Abs. 1 genannten Fälligkeitszeitpunkt.

Gemäß § 21 Abs. 5 UStG wird durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrachtung erforderlichen Mittel hatte, bestimmt sich sohin danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Da gemäß § 21 Abs. 3 und 5 UStG für eine festgesetzte Vorauszahlung bzw. für eine Nachforderung keine abweichende Fälligkeit begründet wird, war der Beschwerdeführer zu den hier relevanten Fälligkeitszeitpunkten der genannten Abgaben jedoch sehr wohl noch Geschäftsführer und damit für deren Entrichtung zuständig.

Einwendung hinsichtlich Abgabengutschriften aus Normverbrauchsabgaben

Der Beschwerdeführer wendet zusammengefasst ein, ein großer Teil des Haftungsbetrages betreffe Normverbrauchabgaben für zwei näher genannte Fahrzeuge, für die Abgabengutschriften erfasst sein müssten.

Voraussetzung für die Rückvergütung einer Normverbrauchsabgabe ist ein gesondert zu stellender Antrag auf Rückvergütung gemäß § 12 NoVAG 1991. Aus den Feststellungen ergibt sich, dass ein derartiger Antrag dem Finanzamt nicht vorliegt. Der Beschwerdeführer wurde im Laufe des Haftungs- und Beschwerdeverfahrens unter Hinweis auf seine Mitwirkungs- und Verfahrensförderungspflicht immer wieder aufgefordert, Unterlagen vorzulegen, die ihn von der Haftung befreien könnten. Anträge auf Rückerstattung der NoVA für die in den Feststellungen genannten zwei Fahrzeuge wurden im gesamten Verfahren nicht vorgelegt. Letztlich blieb es immer bei reinen Behauptungen in diesem Zusammenhang, obwohl dem Beschwerdeführer zumutbar gewesen wäre, sich für eine allfällige Haftungsinanspruchnahme bei seinem Ausscheiden als Geschäftsführer abzusichern und beispielsweise entsprechende Unterlagen zu kopieren (siehe dazu zB VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016). Allfällige technische

Probleme bei der Übermittlung des NoVA-Rückforderungsantrages wurden weder vorgebracht noch ergaben sich diese aus dem Verfahrensakt oder der mündlichen Verhandlung.

Einwendung hinsichtlich Verletzung des Rechts auf Parteiengehör und des Rechts auf ein faires Verfahren

Wie sich erst in der mündlichen Senatsverhandlung gezeigt hat, hat der Beschwerdeführer gegen die Umsatzsteuerbescheide Beschwerden gemäß § 248 BAO eingebracht. Im dortigen Verfahren, das erst nach Abschluss des gegenständlichen Haftungsverfahrens abgeführt werden kann, steht es dem Beschwerdeführer zu, Argumente gegen die Abgabenbescheide und deren Höhe vorzubringen. Eine Verletzung des Rechts auf Parteiengehör liegt nicht vor. Zum Vorwurf, das Finanzamt hätte das pfändbare Gesellschaftsvermögen nicht verwertet, ist dem Beschwerdeführer entgegenzuhalten, dass genau zu diesem Zweck der eingangs genannte Insolvenzantrag gestellt wurde.

Gläubigergleichbehandlung

Eine Haftung zur Gänze kommt allerdings nur in Betracht, wenn der Vertreter seiner qualifizierten Mitwirkungspflicht hinsichtlich des teilweisen Fehlens liquider Mittel und der anteiligen Verwendung dieser Mittel nicht nachkommt (vgl. zB VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; 9.8.2001, 98/16/0348; 30.10.2001, 98/14/0082).

Verfügt der Vertretene über (wenn auch nicht ausreichende) Mittel, so darf der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden Abgabenschulden aber nicht schlechter behandeln als die übrigen Schulden ("Gleichbehandlungsgrundsatz"; VwGH 22.12.2015, Ra 2015/16/0128)

Dieser "Nachweis der Gläubigergleichbehandlung", und zwar die Darstellung der tatsächlich vorhandenen Mittel, sowie der aliquoten Mittelverwendung konnte nicht erbracht werden. Dazu wäre eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabenfälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordenen Forderungen zu übermitteln gewesen.

Der Vertreter haftet für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Nicht die Abgabenbehörde hat das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Auf dem Vertreter lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote und des Betrages, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen der Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen (vgl. VwGH 30.1.2014, 2013/16/0229).

Zu den verbleibenden, offenen Abgabenschuldigkeiten ist daher zunächst auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach es dem Vertreter obliegt, entsprechende Beweisvorsorgen – etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken – zu treffen. Dem Vertreter, der fällige Abgaben der Gesellschaft nicht oder nicht zur Gänze entrichten kann, ist schon im Hinblick auf seine mögliche Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger zumutbar, jene Informationen zu sichern, die ihm im Falle der Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht im oben beschriebenen Sinn ermöglichen (vgl. VwGH 19.5.2015, 2013/16/0016).

Es oblag daher dem Beschwerdeführer, entsprechende Beweisvorsorgen – etwa durch das Erstellen und Aufbewahren von Ausdrucken – zu treffen. Dass er das nicht gemacht hat und nunmehr nach eigenen Angaben über keinerlei Unterlagen verfügt, ist ihm anzulasten. Eine Beweisvorsorgepflicht kann nicht – wie behauptet – durch die belangte Behörde oder das Bundesfinanzgericht substituiert werden.

Der Beschwerdeführer wurde bereits mit dem Haftungsvorhalt vom 29. März 2024 auf die Möglichkeit des Nachweises einer Gläubigergleichbehandlung hingewiesen, ebenso wurde ihm mit der Beschwerdevorentscheidung vorgehalten, wie ein solcher Nachweis auszusehen hätte, und auch im Vorlagebericht vom 14. Februar 2025 wurde seitens der belangten Behörde nochmals darauf hingewiesen. Das Bundesfinanzgericht hat den Beschwerdeführer mit Vorhalt vom 23. Juli 2025 neuerlich die Möglichkeit eingeräumt, einen solchen Nachweis zu erbringen und in der Ladung zur mündlichen Verhandlung auf die Verfahrensförderungspflicht gemäß § 270 Abs. 2 BAO hingewiesen. Trotz dieser zahlreichen und zeitnahen Aufforderungen hat der Beschwerdeführer keine Nachweise über die Höhe der liquiden Mittel und deren Verwendung vorgelegt. Die in diesem Zusammenhang gestellten „Beweisanträge“ zum Beweis einer Gläubigergleichbehandlung, die im Übrigen weder Namen noch Adressen der zu ladenden Zeugen enthielten, gingen damit ins Leere und wurden letztlich in der mündlichen Verhandlung nicht mehr aufrechterhalten bzw. zurückgenommen. Eine persönliche Parteieinvernahme wurde in der Verhandlung nicht beantragt.

Der Beschwerdeführer ist somit seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht entsprechend nachgekommen und hat schuldhaft Pflichtverletzungen zu verantworten, welche sich insbesondere aus der offenbar nicht korrekt geführten Buchhaltung und der fehlenden Entrichtung der damals fälligen Abgaben zu den Fälligkeitszeitpunkten in der korrekten Höhe ergeben.

3.1.2.4. Zur Kausalität

Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit war (VwGH 17.10.2001, 2001/13/0127).

Soweit der Beschwerdeführer die Voraussetzung der Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit als nicht gegeben ansieht, weil im Falle der Festsetzung der Abgaben im Zeitraum seiner Geschäftsführung diese bezahlt werden hätten können, übersieht er, dass die Kausalität bereits deshalb als gegeben anzusehen ist, weil die Abgaben im Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit nicht bezahlt worden sind.

3.1.2.5. Zum 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. Von einer ermessenswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeit rasch eingebracht werden kann.

Ist eine Einbringlichmachung beim Primärschuldner unzweifelhaft nicht gegeben, kann die Frage der Einbringlichkeit der Haftungsschuld beim Haftenden von der Abgabenbehörde bei ihren Zweckmäßigkeitsüberlegungen vernachlässigt werden (vgl. schon VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Die Einbringlichmachung bei der Primärschuldnerin ist nicht gegeben. Der Beschwerdeführer war im relevanten Zeitraum zudem alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer, daher konnte nur bei ihm eine Haftungsinanspruchnahme vorgenommen werden. Es wurden keine hinreichenden Argumente vorgebracht oder sind dem Haftungsakt zu entnehmen, die für eine Reduzierung der Abgaben (insbesondere allenfalls in Zusammenhang mit der NoVA) im Rahmen des Ermessens sprechen würden.

Die behauptete Unrichtigkeit der Abgabenfestsetzung kann auch nicht im Rahmen der Ermessensübung zur Geltendmachung der Haftung Berücksichtigung finden (VwGH 03.03.2023, Ra 2020/13/0071; BFG vom 10.09.2024, RV/7102787/2024).

Dem Bundesfinanzgericht ist in Ermessensfragen volle Kognition eingeräumt. (vgl. zuletzt VwGH 8.9.2020, Ra 2020/13/0029, mwN). Allfällige Mängel der Ermessensübung durch die Verwaltungsbehörde sind daher insoweit nicht von Bedeutung.

3.1.3. Ergebnis

Der Beschwerde war somit zum Teil Folge zu geben und die Umsatzsteuer 04/2023 iHv 8.096,44 Euro sowie die Umsatzsteuer 05/2023 iHv 3.744,27 Euro aus der Haftung zu nehmen. Im Übrigen war die Beschwerde als unbegründet abzuweisen.

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 von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen. Es ergaben sich auch sonst keine zu lösenden Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung, weshalb die Revision nicht zugelassen wurde.

Wien, am 23. Dezember 2025