

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, über die Beschwerde vom 25. Dezember 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 22. September 2023 betreffend Haftung für Abgabenverbindlichkeiten der ***A*** GmbH, Steuernummer ***A-StNr***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass der Beschwerdeführer als Haftungspflichtiger gem. § 9 i.V.m. §§ 80 ff. BAO für folgende Abgabenschuldigkeiten der ***A*** GmbH, FN ***A***, im Gesamtbetrag vom € 22.717,56 in Anspruch genommen wird:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag (€)
Umsatzsteuer	2020	15.02.2021	19.940,00
Umsatzsteuer	2021	15.02.2022	100,00
Lohnsteuer	2021	17.01.2022	1.739,31
Dienstgeberbeitrag	2021	17.01.2022	858,68
Zuschlag z. Dienstgeberbeitrag	2021	17.01.2022	79,57
Summe			22.717,56

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Mit Schreiben vom 8.8.2023 teilte die belangte Behörde dem Beschwerdeführer mit, dass auf dem Abgabenkonto der ***A*** GmbH Rückstände i.H.v. € 57.643,91 aushaften, die infolge einer Insolvenz uneinbringlich seien. Es sei daher beabsichtigt, ihn als Geschäftsführer dieser Gesellschaft zur Haftung heranzuziehen, es sei denn er könne beweisen, dass er ohne sein Verschulden daran gehindert war, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Für den Fall, dass die ***A*** GmbH bereits zum Zeitpunkt der Fälligkeit der einzelnen Abgaben nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt haben sollte, wurde der Beschwerdeführer aufgefordert einen (im Schreiben näher beschriebenen) Nachweis dafür zu erbringen, dass er alle Gläubiger der Gesellschaft gleich behandelt hat.

Mit Bescheid vom 22.9.2023 zog die belangte Behörde den Beschwerdeführer gem. § 9 i.V.m. §§ 80 ff. BAO für folgende Abgabenschuldigkeiten der ***A*** GmbH im Ausmaß von € 55.881,03 zu Haftung heran:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Umsatzsteuer	01-03/2020	15.05.2020	4.276,54
Lohnsteuer	04/2020	15.05.2020	1.111,58
Dienstgeberbeitrag	04/2020	15.05.2020	262,16
Zuschlag z. DB	04/2020	15.05.2020	25,54
Lohnsteuer	05/2020	15.06.2020	1.535,69
Dienstgeberbeitrag	05/2020	15.06.2020	308,18
Zuschlag z. DB	05/2020	15.06.2020	30,03
Lohnsteuer	06/2020	15.07.2020	1.929,92
Dienstgeberbeitrag	06/2020	15.07.2020	556,31
Zuschlag z. DB	06/2020	15.07.2020	54,20
Körperschaftssteuer	07-09/2020	17.08.2020	125,00
Lohnsteuer	07/2020	17.08.2020	1.419,47
Dienstgeberbeitrag	07/2020	17.08.2020	401,76

Zuschlag z. DB	07/2020	17.08.2020	39,15
Umsatzsteuer	04-06/2020	17.08.2020	20.071,86
Lohnsteuer	11/2020	15.12.2020	305,50
Dienstgeberbeitrag	11/2020	15.12.2020	136,93
Zuschlag z. DB	11/2020	15.12.2020	13,34
Lohnsteuer	12/2020	15.01.2021	211,87
Dienstgeberbeitrag	12/2020	15.01.2021	89,70
Zuschlag z. DB	12/2020	15.01.2021	8,74
Körperschaftssteuer	10-12/2021	15.11.2021	125,00
Körperschaftssteuer	01-03/2021	15.02.2022	125,00
Umsatzsteuer	2020	15.02.2021	19.940,00
Umsatzsteuer	2021	15.02.2022	100,00
Lohnsteuer	2021	17.01.2022	1.739,31
Dienstgeberbeitrag	2021	17.01.2022	858,68
Zuschlag z. DB	2021	17.01.2022	79,57
Summe			55.881,03

Anzumerken ist, dass hinsichtlich der Umsatzsteuer 2020 im Haftungsbescheid ein Betrag von € 19.970,00 angeführt ist. Hierbei handelt es sich offenkundig um einen Schreibfehler, zumal die Nachforderung an Umsatzsteuer 2020 laut dem (gemeinsam mit dem Haftungsbescheid übermittelten) Bescheid vom 1.12.2022 € 19.940,00 beträgt. Die Gesamtsumme wurde auch im Bescheid mit € 55.881,03 angegeben und beruht daher offenkundig auf der korrekten Höhe der Umsatzsteuer 2020.

Begründend führte die belangte Behörde aus, dass der Beschwerdeführer vom 20.4.2021 bis 14.3.2022 handelsrechtlicher Geschäftsführer der ***A*** GmbH gewesen sei und damit verpflichtet gewesen wäre, die Abgaben aus deren Mitteln zu bezahlen. Der Beschwerdeführer als Geschäftsführer habe die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhaftige Pflichtverletzung annehmen dürfe. Er hafte für die nicht entrichteten Abgaben auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung

aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung standen, hierzu nicht ausgereicht haben sollten, es sei denn er weist nach, dass er diese Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet und hierbei den Abgabengläubiger im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als andere Gläubiger. Hinsichtlich der Lohnsteuer verwies die Behörde darauf, dass diese - wenn die Mittel zur Zahlung des vollen Arbeitslohnes nicht ausreichen - vom tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag abzuführen sei. In der Nichtbeachtung dieser Verpflichtung sei jedenfalls ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken. Da der Beschwerdeführer seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen im angeführten Umfang nicht nachgekommen sei und Behauptungen und Beweisanbote zu seiner Entlastung nicht dargebracht habe, hafte er für die gegenständlichen Abgaben, welche infolge eines abgeschlossenen Insolvenzverfahren bei der ***A*** GmbH uneinbringlich seien. Der Haftungsbescheid vom 22.9.2023 wurde dem Beschwerdeführer zunächst durch Hinterlegung an seiner Meldeadresse zugestellt. In der Folge stellte sich heraus, dass diese Zustellung infolge Ortsabwesenheit unwirksam war, und wurde ihm der Bescheid samt Beilagen am 27.11.2023 anlässlich einer Vorsprache bei der belangten Behörde persönlich übergeben.

Mit Eingabe vom 25.12.2023 erhob der Beschwerdeführer Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 22.9.2025. Darin führte aus, dass er die Geschäftsführung der ***A*** GmbH und der mit dieser personell und wirtschaftlich verbundenen ***B*** GmbH am 20.4.2021 auf Ersuchen der Gesellschafter übernommen habe, um die Gesellschaften vor einer drohenden Insolvenz zu bewahren. Die ***A*** habe zu diesem Zeitpunkt keine Unternehmenstätigkeit mehr entfaltet, sondern sei bloß Mieterin des Objektes ***Adr-A***, gewesen. Es haben keine Mietzinszahlungen mehr geleistet werden können und habe mit dem Vermieter ein langfristiges Stundungsübereinkommen bestanden. Die einzige Hoffnung zur Sanierung der beiden Gesellschaften habe in einem Bauprojekt (Errichtung von Einfamilienhäusern in ***X***) bestanden, welches die ***B*** GmbH in Aussicht hatte. Die hierfür erforderliche Projektfinanzierung sei bislang daran gescheitert, dass die ***B*** GmbH den Eigenkapitalanteil von 20-30 % der Gesamtkosten nicht aufbringen konnte. Zwei Minderheitsgesellschafterinnen der ***B*** GmbH, die auch als Angestellte im Unternehmen arbeiteten, hätten auf ihre Gehälter verzichtet, um das Überleben der Gesellschaften zu ermöglichen. Auch der Beschwerdeführer habe kein Geschäftsführerhonorar beansprucht und - soweit ihm dies möglich war - die laufenden Zahlungen der beiden Gesellschaften aus eigenem bestritten bzw. den Gesellschaften entsprechende Darlehen gewährt. Im Frühjahr 2022 sei es ihm schließlich gelungen, ein Unternehmen zu finden, welches bereit gewesen wäre das Bauvorhaben mit € 2.650.000,00 zu finanzieren. Mit diesem Betrag hätten auch die Gläubiger der ***B*** GmbH und der ***A*** GmbH befriedigt und alle ausständigen öffentlichen Abgaben bezahlt werden können. Die Vereinbarung mit dem Finanzierer habe vorgesehen, dass dieser vorweg € 119.788,00 zur Einholung einer Machbarkeitsstudie und Risikoanalyse erhält. Hierfür habe der Beschwerdeführer der ***B*** GmbH € 15.000,00 aus eigenem zur Verfügung gestellt. Der Restbetrag hätte aus einem Vorsteuerguthaben der

B GmbH i.H.v. rd. € 104.000,00 aufgebracht werden sollen. In der Gesellschafterversammlung der ***B*** GmbH vom 21.7.2022 sei dieser Finanzierungsvereinbarung jedoch mehrheitlich die Zustimmung versagt worden, weshalb sie letztlich gescheitert sei und das Bauvorhaben ***X*** nicht verwirklicht habe werden können. Die ***B*** GmbH und die ***A*** GmbH seien in der Folge außerstande gewesen, ihre Verbindlichkeiten zu entrichten, weshalb über das Vermögen beider Gesellschaften ein Insolvenzverfahren eröffnet wurde. Dass Abgaben nicht beglichen wurden, beruhe daher nicht auf einer schuldhaften Pflichtverletzung des Beschwerdeführers, sondern darauf, dass er nicht in der Lage gewesen sei, mehr aus eigenem beizusteuern. Soweit Verbindlichkeiten der Gesellschaften bezahlt wurden, habe der Beschwerdeführer hierfür eigene Mittel anteilig für die Begleichung der öffentlichen Abgaben beider Gesellschaften verwendet. Hierbei habe er die Abgabenschulden nicht schlechter gestellt als andere Verbindlichkeiten, sondern seien fast nur Abgabenverbindlichkeiten bezahlt worden. Die ***A*** GmbH habe während seiner Geschäftsführertätigkeit keinerlei Einnahmen mehr erzielt. Die teilweise Zahlung der öffentlichen Abgaben und der ÖGK sei durch private Mittel erfolgt, um diese Gesellschaft bis zum Erreichen einer Sanierung am Leben zu erhalten, was dann ohne Verschulden des Beschwerdeführers vereitelt worden sei. Es sei daher nicht gerechtfertigt, ihn zur Haftung heranzuziehen, noch dazu für Abgaben aus der Zeit vor seinem Geschäftsführereintritt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 12.2.2024 wurde der Beschwerde teilweise stattgegeben und die Haftung auf folgende Abgaben im Gesamtbetrag von € 48.331,31 eingeschränkt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag
Lohnsteuer	06/2020	15.07.2020	1.929,92
Dienstgeberbeitrag	06/2020	15.07.2020	556,31
Zuschlag z. DB	06/2020	15.07.2020	54,20
Körperschaftssteuer	07-09/2020	17.08.2020	125,00
Lohnsteuer	07/2020	17.08.2020	1.419,47
Dienstgeberbeitrag	07/2020	17.08.2020	401,76
Zuschlag z. DB	07/2020	17.08.2020	39,15
Umsatzsteuer	04-06/2020	17.08.2020	20.071,86
Lohnsteuer	11/2020	15.12.2020	305,50
Dienstgeberbeitrag	11/2020	15.12.2020	136,93

Zuschlag z. DB	11/2020	15.12.2020	13,34
Lohnsteuer	12/2020	15.01.2021	211,87
Dienstgeberbeitrag	12/2020	15.01.2021	89,70
Zuschlag z. DB	12/2020	15.01.2021	8,74
Körperschaftssteuer	10-12/2021	15.11.2021	125,00
Körperschaftssteuer	01-03/2021	15.02.2022	125,00
Umsatzsteuer	2020	15.02.2021	19.940,00
Umsatzsteuer	2021	15.02.2022	100,00
Lohnsteuer	2021	17.01.2022	1.739,31
Dienstgeberbeitrag	2021	17.01.2022	858,68
Zuschlag z. DB	2021	17.01.2022	79,57
Summe			48.331,31

Anders als im angefochtenen Bescheid war die Haftung für die Umsatzsteuer 01-03/2020 und für die Lohnabgaben (Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) für die Monate April und Mai 2020 in der Beschwerdeentscheidung nicht mehr enthalten. Die belangte Behörde begründete dies damit, dass für die Umsatzsteuer 01-03/2020 rechtzeitig vor der Fälligkeit ein Stundungsansuchen eingebracht und mit Bescheid vom 14.5.2020 bewilligt worden sei, und dass die Lohnabgaben für April und Mai 2020 von dritter Seite bezahlt worden seien. Im Übrigen hielt sie an ihrer Auffassung fest, insbesondere auch hinsichtlich jener Abgaben, die vor Bestellung des Beschwerdeführers zum Geschäftsführer der ***A*** GmbH fällig geworden sind. Die Pflicht zur Abgabentrichtung ende erst mit deren Abstattung. Der Geschäftsführer habe sich daher bei Übernahme der Geschäftsführerfunktion (etwa durch Kontaktaufnahme mit dem Finanzamt) darüber zu informieren, welche Abgaben fällig aushaften. Bestehen demnach Abgabenverbindlichkeiten, habe der Geschäftsführer binnen drei Monaten seine Funktion zurückzulegen, widrigenfalls er (bei schuldhafter Nichtentrichtung) auch für solche Abgaben hafte, deren Zahlungstermin vor Beginn seiner Tätigkeit als Vertreter liegt. Dieser Zahlungstermin sei bei Selbstbemessungsabgaben (z.B. Lohnabgaben, Umsatzsteuer) der Fälligkeitszeitpunkt, unabhängig davon ob bzw. wann die Abgaben gemeldet oder bescheidmäßig festgesetzt werden. Die Schuldhaftigkeit sei darin zu erblicken, dass durch das pflichtwidrige Verhalten des Beschwerdeführers die Uneinbringlichkeit eingetreten ist. Sowohl die verspätet durchgeführte Meldung als auch die Nichtentrichtung der angeführten Abgaben zum Fälligkeitstermin stelle ein pflichtwidriges

Verhalten dar. Den Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, habe der Vertreter auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel zu diesen Zeitpunkten andererseits bezogen zu führen.

Mit Schreiben vom 16.3.2024 stellte der Beschwerdeführer Vorlageantrag gemäß § 264 BAO. Den Ausführungen der belangten Behörde, wonach er sich bei Übernahme seiner Funktion als Geschäftsführer der ***A*** GmbH darüber informieren hätte müssen, inwieweit seine Vorgänger ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen sind, hält er entgegen, dass die ***A*** GmbH bereits vor Antritt seiner Geschäftsführertätigkeit schwer verschuldet gewesen sei und er es übernommen habe, dieses Unternehmen durch Kreditaufnahme für das Schwesterunternehmen zu sanieren, was jedoch nicht gelungen sei. Jene beiden Dienstnehmerinnen, die auch Minderheitsgesellschafterinnen der ***B*** GmbH waren, hätten zudem ohnedies mit dem Finanzamt Kontakt aufgenommen und eine Ratenbewilligung erwirkt. Der Beschwerdeführer habe auch keine Veranlassung gehabt, innerhalb von drei Monaten seine Funktion zurückzulegen, da das Ziel eine - letztlich durch die Mehrheitsgesellschafter vereitelte - Unternehmenssanierung durch Kreditaufnahme gewesen sei.

Vom Bundesfinanzgericht wurde amtswegig eine mündliche Verhandlung anberaumt, zu der der Beschwerdeführer nicht erschienen ist. Die diesbezügliche Ladung wurde ihm nach einem Zustellversuch am 19.1.2026 durch Hinterlegung am 20.1.2026 zugestellt und am 12.2.2026 als nicht behoben an das Bundesfinanzgericht retourniert.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Per 13.5.2020 haftete auf dem Abgabenkonto der ***A*** GmbH ein Betrag von € 10.240,23, bestehend (ausschließlich) aus der Umsatzsteuer 01-03/20 aus. Mit Bescheid vom 14.5.2020 wurde der ***A*** GmbH aufgrund eines am 12.5.2020 eingebrachten Ansuchens die Stundung dieses Rückstandes bis 1.10.2020 bewilligt. In der Folge reduzierte sich die Umsatzsteuer 01-03/20 auf € 4.276,54 und wurden bis 25.9.2020 folgende Abgaben auf dem Abgabenkonto der ***A*** GmbH gebucht bzw. sind im Zeitraum 26.9.2020 bis 31.5.2021 folgende auf diesem Abgabenkonto zu buchende Abgaben fällig geworden:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag	Buchungstag/Fälligkeitstag
Lohnsteuer	06/2020	1.929,92	gebucht am 06.08.2020
Dienstgeberbeitrag	06/2020	556,31	gebucht am 06.08.2020

Zuschlag z. DB	06/2020	54,20	gebucht am 06.08.2020
Körperschaftssteuer	07-09/2020	125,00	gebucht am 24.08.2020
Lohnsteuer	07/2020	1.419,47	gebucht am 27.08.2020
Dienstgeberbeitrag	07/2020	401,76	gebucht am 27.08.2020
Zuschlag z. DB	07/2020	39,15	gebucht am 27.08.2020
Umsatzsteuer	04-06/2020	20.071,86	gebucht am 28.08.2020
Lohnsteuer	11/2020	305,50	fällig am 15.12.2020
Dienstgeberbeitrag	11/2020	136,93	fällig am 15.12.2020
Zuschlag z. DB	11/2020	13,34	fällig am 15.12.2020
Lohnsteuer	12/2020	211,87	fällig am 15.01.2021
Dienstgeberbeitrag	12/2020	89,70	fällig am 15.01.2021
Zuschlag z. DB	12/2020	8,74	fällig am 15.01.2021
Umsatzsteuer	2020	19.940,00	fällig am 15.02.2021
Summe		45.303,75	

Am 29.6.2021 beantragte die ***A*** GmbH Ratenzahlung gem. § 323e Abs. 2 BAO (COVID-19-Ratenzahlungsmodell), welche mit Bescheid der belangten Behörde vom 6.7.2021 bewilligt wurde. Demnach konnte der damals auf dem Abgabenkonto aushaftende Abgabenrückstand i.H.v. € 37.440,91 (darin enthalten alle o.a. bis 25.9.2020 gebuchten bzw. im Zeitraum 26.9.2020 bis 31.5.2021 fällig gewordenen Abgaben, ausgenommen die Umsatzsteuer 2020 i.H.v. € 19.940,00, welche damals noch nicht verbucht war) zuzüglich der bis zum Ablauf der Zahlungserleichterung auflaufenden Körperschaftsteuervorauszahlungen i.H.v. € 625,00 (3. Qu. 2021 bis 3. Qu. 2022 á € 125,00), insg. sohin € 38.065,94 in 15 Raten, beginnend mit Juli 2021, fällig jeweils am 25. eines jeden Monats (bzw. am nächstfolgenden Werktag) entrichtet werden. Die Raten für Juli bis September 2021 sollten je € 374,41 betragen, die Raten für Oktober 2021 bis August 2022 je € 1.203,63, und die Rate für September 2022 € 23.702,75. Nach den Bestimmungen dieses Bescheides tritt Terminverlust ein, wenn auch nur zu einem Ratentermin eine Zahlung in Höhe der festgesetzten Rate unterbleibt oder wenn nicht in die Zahlungserleichterung einbezogene Abgaben nicht fristgerecht entrichtet werden. Gutschriften, die nicht unmittelbar Folge einer Zahlung sind (sonstige Gutschriften), vermindern zwar den Rückstand, dürfen aber weder auf die zu leistenden Raten noch auf die nicht in die Zahlungserleichterung einbezogenen Abgaben angerechnet werden. Die ***A***

GmbH entrichtete die Raten für Juli und August 2021 i.H.v. je € 374,41 sowie die Raten für Oktober und November 2021 i.H.v. je € 1.203,63 vollständig. Auf die Rate für September 2021 (€ 374,41) wurde eine Teilzahlung i.H.v. € 249,41 geleistet (Ratenzahlungen insg. daher € 3.405,49). Ansonsten blieben die Raten laut Bescheid vom 6.7.2021 unbeglichen.

Mit weiterem Bescheid vom 18.12.2021 wurden die Raten laut Bescheid vom 6.7.2021 aufgrund eines Antrages der ***A*** GmbH vom 3.12.2021 gem. § 323e Abs. 2 Z. 4 BAO neu verteilt. Demnach war der damals aushaftende Rückstand i.H.v. € 34.031,42 (Rückstand laut Bescheid vom 6.7.2021 i.H.v. € 37.440,91 zzgl. der offen gebliebenen KöSt 10-12/21 i.H.v. € 125,00 abzüglich der zwischenzeitig geleisteten Ratenzahlungen im Gesamtbetrag von € 3.405,49 und einer Überzahlung i.Z.m. den Lohnabgaben 10/21 i.H.v. € 129,00) zzgl. der bis zum Ablauf der Zahlungserleichterung auflaufenden Körperschaftsteuervorauszahlungen i.H.v. € 375,00 (1. bis 3. Qu. 2022 á € 125,00), insg. sohin € 32.826,42 nunmehr in zwei Raten á € 125,00 am 25.2.2022 und 25.5.2022, einer Rate i.H.v. € 1.330,00 am 25.8.2022 und einer Rate i.H.v. € 32.826,42 am 26.9.2022 zu entrichten. Die weiteren Bestimmungen dieses Bescheides (Terminverlust; Nichtanrechnung von sonstigen Gutschriften auf die Raten und die nicht in die Zahlungserleichterung einbezogenen Abgaben) entsprachen jenen des Bescheides vom 10.6.2021. Auf diese Ratenbewilligung wurden keine Zahlungen geleistet.

Über die aushaftenden Abgaben der ***A*** GmbH wurde erstmals am 9.9.2022 ein Rückstandsausweis ausgestellt.

Der Beschwerdeführer wurde am 20.4.2021 zum handelsrechtlichen Geschäftsführer der ***A*** GmbH bestellt. In der Gesellschafterversammlung vom 1.3.2022 erklärte er seinen Rücktritt; am 15.3.2022 wurde seine Funktion im Firmenbuch gelöscht. Ob und welche Zahlungen der Beschwerdeführer während dieser Zeit aus den Mitteln der ***A*** GmbH bestritten hat, ist nicht feststellbar.

Mit Beschluss des ***Insolvenzgericht*** vom ***YY.YY.YYYY***, ***GZ-Ins***, wurde ein Konkursverfahren über das Vermögen der ***A*** GmbH eröffnet, welches mit weiterem Beschluss vom ***ZZ.ZZ.ZZZZ*** mangels Kostendeckung aufgehoben wurde.

Die Körperschaftssteuer 01-03/21 i.H.v. € 125,00 wurde am 16.11.2020 entrichtet. Die Lohnabgaben für April und Mai 2020 im Gesamtbetrag von € 3.273,18 wurden am 13.11.2023 entrichtet. Die übrigen der haftungsgegenständlichen Abgaben sind nach wie vor offen.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zu Stand und Entwicklung des Abgabenkontos der ***A*** GmbH (Zuwächse, Zahlungen) gründen sich auf den von der belangten Behörde vorgelegten Auszug aus dem Abgabenkonto sowie die diesbezüglichen Erläuterungen der belangten Behörde in der

mündlichen Verhandlung vom 17.2.2026. Hieraus ergibt sich auch, dass die Körperschaftssteuer 01-03/21 und die Lohnabgaben für April und Mai 2020 entrichtet wurden.

Die Feststellungen zur Stundung, zur Ratenbewilligung und zur Neuverteilung der Raten gründen sich auf die diesbezüglichen Bescheide vom 14.5.2020, 6.7.2021 und 28.12.2021. Dass der erste Rückstandsausweis vom 19.9.2022 datiert, haben die Vertreter der belangten Behörde in der mündlichen Verhandlung vom 17.2.2026 angegeben. Hinweise darauf, dass bereits zu einem früheren Zeitpunkt ein Rückstandsausweis ausgestellt worden sein könnte, liegen nicht vor.

Dass der Beschwerdeführer mit 20.4.2021 zum Geschäftsführer der ***A*** GmbH bestellt wurde und am 1.3.2022 von dieser Funktion zurückgetreten ist, wurde dem offenen Firmenbuch sowie dem amtswegig aus der Urkundensammlung des Firmenbuches abgefragten Generalversammlungsprotokoll vom 1.3.2022 entnommen.

Anhand der vom Beschwerdeführer beigebrachten Unterlagen war nicht feststellbar, ob und welche Zahlungen er aus den Mitteln der ***A*** GmbH bestritten hat. Die in den vorgelegten Aufstellungen (Blg. /A und ./B zur Beschwerde) aufscheinenden Zahlungen stammen aus der Zeit nach dem Rücktritt des Beschwerdeführers als Geschäftsführer der ***A*** GmbH und betreffen überwiegend die ***B*** GmbH. Bei einigen Zahlungen ist nicht ersichtlich, für welche Gesellschaft sie erbracht wurden. Lediglich zwei Zahlungen in diesen Aufstellungen betreffen ausdrücklich die ***A*** GmbH, nämlich € 2.120,00 am 4.5.2022 (öffentliche Abgaben) und € 985,80 am 16.5.2020 (ÖGK). Festzuhalten ist, dass der angeblich am 4.5.2022 für öffentliche Abgaben bezahlte Betrag von € 2.120,00 nicht auf dem Abgabenkonto der ***A*** GmbH eingegangen ist. Welcher Betrag bei gleichmäßiger Behandlung aller Gläubiger (zumal im Zeitraum zwischen 20.4.2021 und 1.3.2022). Auf die Abgabenerforderungen entfallen wäre, ist der Aufstellung nicht zu entnehmen. Der Beschwerdeführer brachte weiters vor, dass er Zahlungen „aus eigener Tasche“ geleistet habe, wobei nicht klar ist, ob er tatsächlich mit eigenem Geld unmittelbar fremde Verbindlichkeiten beglichen hat (in welchem Fall es ihm grundsätzlich frei stünde, welche der fremden Verbindlichkeiten er begleicht) oder ob es sich um Darlehen an die ***A*** GmbH gehandelt hat (in welchem Fall es sich um [Fremd-] Mittel der ***A*** GmbH gehandelt hätte, bei deren Verwendung die Gläubigergleichbehandlung zu beachten wäre). Auch für seine Behauptung, dass die ***A*** GmbH keine Tätigkeit entfaltet habe, über keinerlei Geldmittel verfügt habe und aus eigenem keinerlei Zahlungen mehr leisten habe können, hat er keine Belege (z.B. Kontoauszüge) beigebracht. Es ist jedoch festzuhalten, dass - wie sich aus dem Abgabenkonto ergibt – für die Monate Juni, Juli, September und Oktober 2021 Lohnabgaben gemeldet wurden und für Oktober 2021 auch eine Umsatzsteuervoranmeldung mit einem Vorsteuerüberschuss von € 929,85 erstattet wurde. Es wurden daher offenbar noch Arbeitnehmer beschäftigt und Löhne/Gehälter bezahlt bzw. sonstige Ausgaben getätigt, sodass nicht davon ausgegangen werden kann, dass die ***A*** GmbH inaktiv war und keinerlei Zahlungen mehr geleistet hat. Vom Gericht wurde amtswegig

eine mündliche Verhandlung anberaumt, um dem Beschwerdeführer die Möglichkeit zu geben, sein Vorbringen zu konkretisieren und zu präzisieren, ihn einzuvernehmen und mit ihm abzuklären, welche Beweismittel (insb. Kontoauszüge) allenfalls noch beigeschafft werden können. Der Beschwerdeführer hat diesen Termin jedoch nicht wahrgenommen, sodass die Frage, ob die ***A*** GmbH Zahlungen geleistet hat sowie gegebenenfalls ob hierbei die Gläubiger gleich behandelt wurden nicht geklärt werden konnte.

Die Feststellungen zum Insolvenzverfahren der ***A*** GmbH gründen sich schließlich auf den von der belangten Behörde vorgelegten Auszug aus der Insolvenzdatei sowie das offene Firmenbuch.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilw. Stattgabe)

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen (darunter fallen etwa die Geschäftsführer von GmbHs: § 18 Abs. 1 GmbHG) alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Reichen die finanziellen Mittel nicht aus, um sämtliche Gläubiger zu befriedigen, hat der Vertreter für eine gleichmäßige (anteilige) Befriedigung der Gläubiger zu sorgen. Hierbei trifft ihn eine qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast. Er hat darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich war (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280; 22.4.2015, 2013/16/0208; 19.5.2015, 2013/16/0016). Behauptet er, dass die Mittel unzureichend waren, um sämtliche Gläubiger zur Gänze zu befriedigen, obliegt ihm der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (VwGH 24.1.2017, Ra 2015/16/0078; 22.9.1999, 96/15/0049). Er hat insbesondere die Quote und den Betrag zu errechnen, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde geflossen wäre (VwGH 2.9.2009, 2007/15/0039). Erbringt der Vertreter diesen Nachweis nicht, darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass eine schuldhafte Verletzung i.S.d. § 9 BAO vorliegt und diese Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war, sodass der Vertreter für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden haftet, und zwar - da nicht bekannt ist, welcher Betrag bei Beachtung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen an die Behörde geflossen wäre - konsequenterweise zur Gänze (VwGH 9.8.2001, 98/16/0348; 30.10.2001, 98/14/0082; 30.10.2001, 98/14/0142; 18.3.2013, 2011/16/0187; 27.5.2020, Ra 2020/13/0027). Für die Lohnsteuer besteht insofern eine Sonderregelung, als sie jedenfalls von

den an die Dienstnehmer ausbezahlten Beträgen zu berechnen, einzubehalten und abzuführen ist (§ 78 Abs. 3 EStG 1988), und zwar auch dann, wenn die Quote bei anteilmäßiger Befriedigung geringer wäre. Auf eine Gläubigergleichbehandlung kommt es hierbei nicht an (VwGH 19.10.2017, Ra 2016/16/0097; 29.1.2004, 2000/15/0168).

Die Haftung setzt zunächst voraus, dass die Abgaben beim Vertretenen nicht eingebracht werden können. Dass die Abgabenverbindlichkeiten bei der ***A*** GmbH uneinbringlich sind, steht im vorliegenden Fall außer Zweifel. Über deren Vermögen war ein Konkursverfahren anhängig, welches mangels Kostendeckung aufgehoben wurde, sodass auf die Konkursgläubiger keine Quote entfiel (vgl. VwGH 30.4.2003, 2001/16/0252; 31.3.2004, 2003/13/0153). Die ***A*** GmbH wurde dadurch aufgelöst (§ 84 Abs. 1 Z. 4 GmbHG) und wird wohl in absehbarer Zeit gem. § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht werden.

Auf die Notwendigkeit eines Gleichbehandlungsnachweises wurde der Beschwerdeführer im Schreiben der belangten Behörde vom 8.8.2023 (und nochmals im angefochtenen Bescheid vom 22.9.2023 und in der Beschwerdeentscheidung vom 12.2.2024) hingewiesen. Ein tauglicher und nachvollziehbarer Gleichbehandlungsnachweis wurde jedoch nicht beigebracht. Damit ist der Beschwerdeführer seiner qualifizierten Mitwirkungspflicht hinsichtlich des (teilweisen) Fehlens liquider Mittel und der anteiligen Verwendung dieser Mittel nicht nachgekommen, sodass anzunehmen ist, dass die Pflichtverletzung (Nichtentrichtung der Abgaben) schuldhaft und ursächlich für die Uneinbringlichkeit der Abgaben war. In Ermangelung gegenteiliger Anhaltspunkte ist hierbei davon auszugehen, dass die Uneinbringlichkeit zur Gänze durch die Pflichtverletzung verursacht wurde, sodass der Beschwerdeführer grundsätzlich auch zur Gänze für die Abgabenverbindlichkeiten der ***A*** GmbH haftet.

Allerdings ist die Haftung nach § 9 BAO - wie jede Haftung - akzessorisch und setzt daher voraus, dass die Abgabenschuld noch nicht durch Entrichtung erloschen ist. Demnach waren die Körperschaftsteuer 01-03/21 i.H.v. € 125,00 und - wie bereits in der Beschwerdeentscheidung - die Lohnabgaben für April und Mai 2020 in Gesamtbetrag von € 3.273,18 aus dem Haftungsbetrag auszuscheiden.

Weiters ist zu beachten, dass für einen Großteil der haftungsgegenständlichen Abgaben während der gesamten Zeit, als der Beschwerdeführer Geschäftsführer der ***A*** GmbH war (20.4.2021 bis 1.3.2022), ein Zahlungsaufschub aufrecht war:

Zunächst wurde die USt 01-03/20 i.H.v. damals € 10.240,23 mit Bescheid vom 14.5.2020 bis 1.10.2020 gestundet. Gem. § 323c Abs. 11 und 11a BAO wurde diese Stundung (unmittelbar aufgrund des Gesetzes) zweimal, zuletzt bis 30.6.2021 erstreckt, wobei Abgaben, die bis spätestens 25.9.2020 (im Falle von ESt-Vorauszahlungen bis 27.11.2020) auf dem Abgabekonto verbucht wurden, in die Stundung einbezogen wurden und Abgaben, die auf demselben

Abgabenkonto wie die gestundeten Abgaben gebucht werden und zwischen dem 26.9.2020 und dem 31.5.2021 fällig wurden bis zum 30.6.2021 zu entrichten waren. Dadurch ist hinsichtlich der USt 01-03/20 i.H.v. nunmehr € 4.276,54 und der o.a. Abgaben im Gesamtbetrag von € 45.303,75 ein weiterer Zahlungsaufschub bis 30.6.2021 eingetreten.

Am 29.6.2021, sohin noch vor Ablauf dieses Zahlungsaufschubes beantragte die ***A*** GmbH Ratenzahlung gem. § 323e Abs. 2 BAO (COVID-19-Ratenzahlungsmodell), welche mit Bescheid der belangten Behörde vom 6.7.2021 bewilligt wurde. Dadurch wurde zunächst nach Maßgabe der bewilligten Raten ein weiterer Zahlungsaufschub bewirkt (§ 230 Abs. 3 u. 5 BAO). Nachdem die am 27.9.2021 fällige Rate für September 2021 nicht vollständig entrichtet wurde, ist entsprechend den Bestimmungen des Ratenbescheides grundsätzlich Terminverlust eingetreten. Mit weiterem Bescheid vom 28.12.2021 wurden die Raten neu verteilt und ist - nachdem bereits die erste darin vorgesehene Rate nicht entrichtet wurde - am 25.2.2022 erneut Terminverlust eingetreten. Da jedoch gem. § 212 Abs. 2 vorletzter Satz BAO im Fall eines Terminverlustes der Zahlungsaufschub erst im Zeitpunkt der Ausstellung des Rückstandsausweises als beendet gilt und ein derartiger Rückstandsausweis erst am 9.9.2022 ausgestellt wurde, blieb der Zahlungsaufschub aufgrund der Ratenbescheide vom 6.7.2021 und 28.12.2021 vorerst aufrecht und endete erst nach dem Rücktritt des Beschwerdeführers als Geschäftsführer der ***A*** GmbH.

Damit bestand während der gesamten Zeit, in der der Beschwerdeführer Geschäftsführer der ***A*** GmbH war, ein Zahlungsaufschub hinsichtlich folgender Abgaben (soweit gegenwärtig noch offen):

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	01-03/2020	4.276,54
Lohnsteuer	06/2020	1.929,92
Dienstgeberbeitrag	06/2020	556,31
Zuschlag z. DB	06/2020	54,20
Körperschaftssteuer	07-09/2020	125,00
Lohnsteuer	07/2020	1.419,47
Dienstgeberbeitrag	07/2020	401,76
Zuschlag z. DB	07/2020	39,15
Umsatzsteuer	04-06/2020	20.071,86
Lohnsteuer	11/2020	305,50

Dienstgeberbeitrag	11/2020	136,93
Zuschlag z. DB	11/2020	13,34
Lohnsteuer	12/2020	211,87
Dienstgeberbeitrag	12/2020	89,70
Zuschlag z. DB	12/2020	8,74
Körperschaftsteuer	10-12/2020	125,00
Summe		29.765,29

Demnach kann es dem Beschwerdeführer nicht als Pflichtverletzung i.S.d. § 9 BAO angelastet werden, dass er für die Bezahlung dieser Abgaben nicht Sorge getragen hat. Diese Abgaben sind daher aus dem Haftungsbetrag auszuscheiden und verbleiben sohin die im Spruch angeführten Abgaben. Anzumerken ist, dass die USt 2020 i.H.v. € 19.940,00 zwar von der Stundung gem. § 323c Abs. 11 und 11a BAO umfasst war, nicht jedoch von den nachfolgenden Ratenbewilligungen, sodass der Zahlungsaufschub für diese Abgabe am 30.6.2021 geendet hat. Keine Rolle spielt, dass ein Teil der haftungsgegenständlichen Abgaben vor Beginn der Geschäftsführertätigkeit des Beschwerdeführers fällig wurde (nach dem Wegfall der o.a. Abgaben im Gesamtbetrag von € 29.765,29 betrifft dies nur noch die USt 2020), da die Pflicht zur Entrichtung einer Abgabe erst mit deren Abstattung endet und diese Pflicht sowie daraus folgend die Haftung des § 9 BAO im Fall der schuldhaften Nichtentrichtung daher auch für offene Abgabenschuldigkeiten aus der Zeit des Vorgängers besteht (VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601; 22.4.2015, 2013/16/0208).

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006). Ermessensentscheidungen sind gemäß § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter dem Gesetzesbegriff „Billigkeit“ sind hierbei die berechtigten Interessen der Partei zu verstehen, unter dem Begriff „Zweckmäßigkeit“ das öffentliche Interesse an der Einbringung der Abgaben (VwGH 18.12.2019, Ro 2018/15/0025).

Dass der Beschwerdeführer - wie er vorbringt - unentgeltlich für die ***A*** GmbH gearbeitet und dieser Geld zur Verfügung gestellt habe, um einen drohenden Konkurs abzuwenden, und dies letztlich an den Mehrheitsgesellschaftern gescheitert sei, stellt keinen Grund dar, der im Rahmen der Billigkeit berücksichtigt werden könnte. Auch wenn diese Behauptung zutreffen sollte, wäre dadurch die Gleichbehandlungspflicht und das Verschulden des Beschwerdeführers in keiner Weise eingeschränkt.

Ein für die Ermessensübung relevanter Umstand ist die Zeitdauer zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld bzw. der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben beim Primärschuldner einerseits und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme zur Haftung andererseits. Ist dieser Zeitabstand ohne sachliche Rechtfertigung ungewöhnlich lang, kann dies - abhängig von den Umständen des Einzelfalles - eine Minderung der Haftung zur Folge haben (VwGH 16.10.2014, Ro 2014/16/0066 m.w.N.). Im vorliegenden Fall ist zu beachten, dass das Konkursverfahren über das Vermögen der ***A*** GmbH mit Beschluss des ***Insolvenzgericht*** vom ***ZZ.ZZ.ZZZZ*** mangels Kostendeckung aufgehoben wurde. Erst zu diesem Zeitpunkt stand fest, dass Forderungen gegen die ***A*** GmbH uneinbringlich sind. Die belangte Behörde hat dem Beschwerdeführer mit Schreiben vom 8.8.2023, sohin rd. ein Monat danach mitgeteilt, dass beabsichtigt ist, ihn zur Haftung heranzuziehen. Der Haftungsbescheid erging am 22.9.2023, sohin rd. zweieinhalb Monate nach diesem Zeitpunkt. Es kann demnach nicht gesagt werden, dass die belangte Behörde mit der Geltendmachung der Haftung unangemessen lange zugewartet hätte und aus diesem Grunde eine Reduktion der Haftung im Ermessenswege angezeigt wäre. Dies ist grundsätzlich erst bei einem mehrjährigen Zuwarten der Fall (vgl. die in Ritz/Koran, BAO, 8. Aufl. [2025], Rz. 28 zu § 9, dargestellte Rechtsprechung).

Auch weitere Ermessenskriterien, die der Haftung entgegenstehen könnten (z.B. verwaltungsökonomische Überlegungen, Treu und Glauben) sind im vorliegenden Fall nicht ersichtlich, sodass die Zweckmäßigkeit i.S.d. § 20 BAO, also das öffentliche Interesse an einer Einbringung der Abgaben als überwiegendes Ermessenskriterium verbleibt. Die Inanspruchnahme erfolgte daher auch im Rahmen des Ermessens zutreffend.

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. Soweit im vorliegenden Fall Rechtsfragen zu lösen waren, ergeben sich diese unmittelbar aus dem Gesetz bzw. aus der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung. Bei der zentralen Frage, ob der Beschwerdeführer seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen nachgekommen ist, insbesondere die Gläubiger der von ihm vertretenen Gesellschaft gleich behandelt hat, handelt es sich um eine Tatsachenfrage. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung war daher nicht zu lösen.

Wien, am 19. Februar 2026