

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch ***R*** über die Beschwerde des H, vertreten durch KG, Adresse, vom 29.12.2025 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 21.11.2025, SN, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO zu Recht erkannt:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) vertrat die im Jahr 2018 errichtete B.GmbH (zuvor Z.GmbH) von ihrer Errichtung bis Jänner 2024 als alleiniger handelsrechtlicher Geschäftsführer.

Mit dem Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum, wurde über die B.GmbH ein Insolvenzverfahren mangels kostendeckenden Vermögens nicht eröffnet und die Gesellschaft infolge rechtskräftiger Nichteröffnung wegen Zahlungsunfähigkeit aufgelöst (Auszug Firmenbuch FN).

Mit dem Vorhalt vom 03.09.2025 teilte das Finanzamt dem potentiell haftungspflichtigen Bf. mit, auf dem Abgabenkonto der B.GmbH hafte ein Abgabebetrag (Körperschaftsteuer 2020) in der Höhe von 30.007,71 € uneinbringlich aus. Die Abgabeforderung sei in Folge der Nichteröffnung eines Insolvenzverfahrens bei der Gesellschaft als uneinbringlich anzusehen. Der Bf. sei als handelsrechtlicher Geschäftsführer gemäß § 18 GmbHG zur Vertretung der Gesellschaft berufen gewesen. Gemäß § 80 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Der Bf. sei daher verpflichtet gewesen, die Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft zu entrichten.

Infolge der Uneinbringlichkeit des Rückstandes bei der Gesellschaft werde der Bf. als deren gesetzlicher Vertreter gemäß den Bestimmungen der §§ 224 in Verbindung mit 9 und 80 BAO

zur Haftung herangezogen, es sei denn, er könne nachweisen, dass er ohne sein Verschulden daran gehindert war, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

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, obliege dem Vertreter (VwGH 18.10.2007, 2006/15/0073). Werde dieser Nachweis nicht erbracht, könne dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.09.2004, 2001/14/0176).

In der Vorhaltsbeantwortung vom 28.10.2025 führte der Bf. aus, die Körperschaftssteuer 2020 in der Höhe von 53.412 € sei am 10.03.2023 fällig gewesen. Nach diesem Datum sei lediglich eine Überweisung über 19.000 € (in 2 Teilbeträgen, 15.000 € am 20.03.2023 und 4.000 € am 31.03.2025) an einen Gläubiger erfolgt. Am 04.05.2023 sei eine Zahlung über 20.218,59 € an das Finanzamt Österreich geleistet worden; dies entspreche 37,85% der gesamten Körperschaftssteuer. Weitere Zahlungen seien bis zum Ende der Geschäftsführertätigkeit am 22.01.2024 nicht getätigt worden.

Mit dem hier angefochtenen Haftungsbescheid vom 21.11.2025 nahm das Finanzamt Österreich den Bf. gemäß § 9 BAO als Haftungspflichtigen für die aushaftende Körperschaftsteuer 2020 der B.GmbH in Liqu. in der Höhe von 30.007,71 € in Anspruch. Der Bf. sei der Aufforderung des Finanzamtes, das Fehlen ausreichender Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, Angaben zur Gläubigergleichbehandlung zu machen sowie allenfalls Behauptungen und Beweise hinsichtlich seiner Entlastung darzutun, nicht nachgekommen, weshalb die Abgabenbehörde zur Annahme berechtigt sei, dass er seinen abgabenrechtlichen Verpflichtungen schuldhaft nicht nachgekommen sei.

In der Beschwerde vom 29.12.2025 führte der Bf. durch seinen Vertreter aus, im Fälligkeitszeitpunkt der Körperschaftsteuer 2020 am 10.03.2023 seien der Gesellschaft nur begrenzte liquide Mittel zur Verfügung gestanden; gleichzeitig hätten erhebliche fällige Verbindlichkeiten gegenüber mehreren Gläubigern bestanden.

Der Bf. habe die Abgabenbehörde nicht benachteiligt, sondern im Gegenteil die Abgabenschulden in einem Ausmaß bedient, das die rechnerische Gleichbehandlungsquote deutlich übersteige.

An liquiden Mitteln seien zum Stichtag 10.03.2023 Bankguthaben in der Höhe von 39.373,60 € vorhanden gewesen. Die Gesamtverbindlichkeiten (inklusive Finanzamtsschulden) beliefen sich zu diesem Zeitpunkt auf 305.603,06 €. Das Finanzamt habe 20.218,59 €, die Gläubigerin G1 19.000 € (100 % ihrer Verbindlichkeit) erhalten, die übrigen 5 Gläubiger (G2 200.000 €, G3 288 €, G4 23.400 €, G5 3.649,06 € und die G6 5.854 €) hätten keine Zahlung erhalten. Die Gleichbehandlungsquote belaufe sich auf 12,88 %. Bei Anwendung dieser Quote auf die

Körperschaftsteuerforderung ergäbe sich ein aliquoter Abgabebetrag von 6.881,55 €; tatsächlich seien an das Finanzamt 20.218,59 € entrichtet worden. Damit liege die tatsächliche Abgabenquote (37,85 %) deutlich über der Gleichbehandlungsquote (12,88 %). Eine Benachteiligung der Abgabenbehörde sei somit ausgeschlossen; vielmehr sei die Abgabenbehörde gegenüber anderen Gesellschaftsgläubigern bevorzugt worden. Bestehe — mangels ausreichender Mittel — nur eine Pflicht zur anteiligen Entrichtung, könne eine Pflichtverletzung nur insoweit angenommen werden, als die Abgabenbehörde im Verhältnis schlechter gestellt wurde. Dies sei hier nicht der Fall. Da keine Benachteiligung der Abgabenbehörde vorliege, fehle es bereits an der tatbestandsmäßigen Pflichtverletzung im haftungsrechtlich relevanten Sinn.

Mit der Beschwerdeverentscheidung vom 19.01.2026 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab.

Der Bf. bringe vor, durch die Entrichtung der aushaftenden Abgabenschuld in der Höhe von 20.218,59 € (durch Pfändung einer Geldforderung) sei an das Finanzamt eine überhöhte Zahlung erfolgt. Da jedoch bei einem der Gläubiger der Gesellschaft die gesamte Schuldigkeit abgedeckt worden sei, liege für alle anderen Gläubiger eine Benachteiligung vor.

Im Vorlageantrag vom 23.02.2026 führte der steuerliche Vertreter des Bf. aus:

„.....

Wie bereits in der Beschwerde ausführlich dargelegt und durch den Gleichbehandlungsnachweis belegt, ergab sich zum Stichtag 10.03.2023 (Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Körperschaftsteuer 2020) folgende Ausgangslage:

- *Liquide Mittel zum Stichtag 10.03.2023: EUR 39.373,60*
- *Summe fälliger Verbindlichkeiten zum Stichtag 10.03.2023: EUR 305.603,06*
- *Gleichbehandlungsquote: 12,88 %*

Bei Anwendung dieser Quote auf die am Stichtag berücksichtigte Körperschaftsteuerforderung (EUR 53.412,00) ergäbe sich ein aliquoter Abgabebetrag von EUR 6.881,55. Tatsächlich wurden an das Finanzamt EUR 20.218,59 entrichtet, was einer Abgabenquote von 37,85 % entspricht. Das Finanzamt wurde damit um EUR 13.337,04 besser gestellt als bei strikter Aliquotierung der vorhandenen Mittel.

Damit ist eine Benachteiligung der Abgabenbehörde begrifflich ausgeschlossen. Der offene Abgabebetrag ist vielmehr ausschließlich Folge der generellen Mittelknappheit — nicht aber einer pflichtwidrigen Mittelverwendung zulasten des Abgabengläubigers.

Entkräftung des behördlichen Arguments der „Gläubigerbevorzugung“

Die belangte Behörde leitet die Abweisung der Beschwerde im Kern daraus ab, dass „bei einem von Ihnen angeführten Gläubiger die gesamte Schuldigkeit abgedeckt wurde“ und daher „für alle anderen Gläubiger eine Benachteiligung gegeben“ sei.

Dieses Argument verfehlt den haftungsrechtlich maßgeblichen Prüfungsmaßstab:

- *§ 9 BAO schützt den Abgabengläubiger vor einer Schlechterstellung gegenüber anderen Gesellschaftsgläubigern. Entscheidend ist daher, ob die Abgabenbehörde im Ergebnis weniger erhielt, als sie bei gesetzeskonformer aliquoter Verteilung der verfügbaren Mittel erhalten hätte.*
- *Die bloße Feststellung, dass ein einzelner Gläubiger (allenfalls) zur Gänze befriedigt wurde, ersetzt keine Quotenschadenberechnung. Eine Betrachtung „im Verhältnis zu einem Gläubiger“ würde den Gleichbehandlungsgrundsatz methodisch umkehren und führt zu sachwidrigen Ergebnissen: Sie würde implizieren, dass der Abgabengläubiger stets zumindest in der Höhe des am besten befriedigten Gläubigers zu bedienen wäre — unabhängig von der rechnerisch verfügbaren Quote. Das widerspricht dem vom VwGH entwickelten aliquoten Verteilungsmaßstab.*

Im vorliegenden Fall zeigt bereits die von der Behörde selbst angesprochene (und von uns nachgewiesene) Gleichbehandlungsquote von 12,88 %, dass das Finanzamt bei gesetzeskonformer Mittelverwendung nur EUR 6.881,55 erhalten hätte. Da es tatsächlich EUR 20.218,59 erhalten hat, besteht kein „Quotenschaden“ — und damit keine haftungsbegründende Benachteiligung.

.....“

Es wurde beantragt, der Beschwerde Folge zu geben und den Haftungsbescheid vom 21.11.2025 ersatzlos aufzuheben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Am 03.02.2023 erließ das Finanzamt Österreich an die B.GmbH den Körperschaftsteuerbescheid 2020 mit einer Nachforderung in der Höhe von 53.412 € (Fälligkeitstag 10.03.2023). Eine teilweise Entrichtung der Körperschaftsteuer 2020 erfolgte am 05.05.2023 durch die Pfändung einer Geldforderung in der Höhe von 20.218,59 € (Abfrage der Buchungen SN).

Im Fälligkeitszeitpunkt der Körperschaftsteuer war der Bf. alleiniger Geschäftsführer der B.GmbH (Auszug aus dem Firmenbuch FN).

Die Uneinbringlichkeit der noch aushaftenden Körperschaftsteuer steht zweifelsfrei fest, da ein Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin mangels kostendeckenden Vermögens nicht

eröffnet und die Gesellschaft aufgelöst wurde (Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom Datum).

Mit dem Haftungsbescheid vom 21.11.2025 nahm das Finanzamt Österreich den Bf. gemäß § 9 BAO als Haftungspflichtigen für die noch aushaftende Körperschaftsteuer 2020 in der Höhe von 30.007,71 € in Anspruch.

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

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten des Vertreters gehört es insbesondere, dafür zu sorgen, dass die Abgaben im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit entrichtet werden.

Die Haftung nach § 9 BAO setzt ein Verschulden des Geschäftsführers an der Pflichtverletzung und damit am Abgabenausfall voraus.

Wird eine Abgabe nicht entrichtet, weil der Vertretene über keine liquiden Mittel verfügt, trifft den Vertreter kein Verschulden im Sinne des § 9 BAO (VwGH vS 22.09.1999, 96/15/0049).

Waren im Haftungszeitraum (hier im Fälligkeitszeitpunkt der Abgabe) oder danach jedoch liquide Mittel vorhanden, reichten diese aber nicht für die Zahlung der gesamten Abgabenschuld aus, ist dem Vertreter ein schuldhaftes Verhalten anzulasten, wenn er die zur Verfügung stehenden Mittel nicht anteilig für die Entrichtung der Abgaben verwendet. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zuletzt VwGH 28.06.2023, Ro 2023/13/0002, mwN) darf der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden die Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als andere Schulden; er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz).

In diesem Zusammenhang hat der Vertreter den Nachweis zu erbringen, welcher konkrete Abgabebetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung der Gläubiger uneinbringlich geworden wäre (VwGH 28.02.2002, 96/15/0224).

Für den Fall, dass die vorhandenen Mittel nicht ausreichen, um sämtliche Verbindlichkeiten voll zu tilgen, ist für die Darstellung der Gläubigergleichbehandlung zunächst der Nachweis zu

erbringen, dass die Abgabenschulden gegenüber anderen Verbindlichkeiten nicht benachteiligt wurden, indem konkret und nachvollziehbar dargelegt wird, dass von den Abgabenschulden nicht eine geringere Quote beglichen wurde als von anderen Verbindlichkeiten, wobei auch Zug-um-Zug Geschäfte zu berücksichtigen sind. Dabei kommt es nicht nur auf die am Fälligkeitstag geleisteten Tilgungen an; der Haftende hat vielmehr darzutun, dass er die vorhandenen liquiden Mittel ab der Fälligkeit für eine (im Vergleich zu anderen Gläubigern) anteilige Befriedigung des Abgabengläubigers verwendet hat (VwGH 20.09.2023, Ra 2023/13/0050).

Dazu hat der Bf. vorgebracht, die gesamten Verbindlichkeiten der Primärschuldnerin inklusive der Abgabenverbindlichkeiten hätten zum Fälligkeitstag 10.03.2023 305.603,06 € betragen. Vorhandene liquide Mittel wurden mit 39.373,60 € (Bankguthaben) angegeben. Bei gleichmäßiger Aufteilung der liquiden Mittel auf die (fälligen) Verbindlichkeiten sämtlicher Gläubiger hätte sich daher im Fälligkeitszeitpunkt eine Quote von 12,88% ergeben. Dem Finanzamt hätte daher im März 2023 ein (anteiliger) Betrag von ca. 6.880 € überwiesen werden müssen.

Eine Tilgung der Abgabenverbindlichkeit durch den Bf. am Fälligkeitstag 10.03.2023 erfolgte nicht; vielmehr überwies der Bf. am 20.03.2023 der G1 15.000 € und am 31.03.2025 (gemeint offensichtlich 31.03.2023, zumal der Bf. im Jänner 2024 als Geschäftsführer der B.GmbH ausgeschieden ist). Andere Gläubiger wurden nicht bedient (Vorhaltsbeantwortung vom 28.10.2025).

In der Folge führte das Finanzamt eine Forderungspfändung durch, sodass am 05.05.2023 von der Bank ein Betrag in der Höhe von 20.218,59 € auf das Abgabenkonto der Gesellschaft überwiesen wurde.

Das Finanzamt vertritt die Rechtsansicht, dass dem Bf. eine schuldhafte Pflichtverletzung anzulasten sei, weil er die Verbindlichkeiten eines Gläubigers zur Gänze abgedeckt und die anderen Gläubiger und das Finanzamt benachteiligt habe.

Dem Finanzamt ist dahingehend zuzustimmen, dass der Bf. eine (teilweise) Tilgung der Finanzamtsverbindlichkeit zum Fälligkeitstag nicht von sich aus vorgenommen hat. Das Finanzamt hat aber durch die Pfändung des Bankguthabens zeitnah zum Fälligkeitstag eine teilweise Tilgung seiner Forderung in der Höhe von 20.218,59 € erlangt und gegenüber den Forderungen der anderen Gläubiger einen quotenmäßig höheren Anteil an den vorhandenen liquiden Mitteln lukriert. Die bisherige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 24.01.2017, Ra 2015/16/0078; VwGH 02.07.2015, 2013/16/0220; VwGH 24.01.2013, 2012/16/0100), wonach eine Berechnung der Gläubigergleichbehandlung zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen hat, wurde mittlerweile zu Gunsten einer längeren Zeiträumbetrachtung geändert (VwGH 28.06.2022, Ra 2020/13/0067):

„Dabei kommt es für den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung nicht nur auf die liquiden

Mittel zum Fälligkeitstag an, die den an diesem einen Tag jeweilig fälligen Verbindlichkeiten gegenüberzustellen sind, weil eine derartige Betrachtung für nur einen einzigen Tag im Monat ohne Berücksichtigung der vorhandenen liquiden Mittel für die Zeiträume nach der Fälligkeit der Abgaben keinen Nachweis über eine Gläubigergleichbehandlung geben kann.“

Im vorliegenden Fall ist daher nicht allein auf den Fälligkeitstag 10.03.2023 abzustellen, sondern auf den Zeitraum von der Fälligkeit bis zum Ausscheiden des Bf. als Geschäftsführer im Jänner 2024. In diesem Zeitraum erfolgten aber lediglich die zwei Zahlungen an die G1 und die Pfändung des restlichen Bankguthabens durch das Finanzamt.

Dass der Bf. einen der Gläubiger zu 100% bedient hat, während die übrigen Gläubiger leer ausgingen, ist dabei nicht von Relevanz, weil die erfolgte Zahlung an den Abgabengläubiger (im vorliegenden Fall die Pfändung der vorhandenen liquiden Mittel) den erfolgten Zahlungen an die übrigen Gläubiger insgesamt gegenüberzustellen ist. Andernfalls würde, wie der Vertreter des Bf. ausführt, der Abgabengläubiger unabhängig von der errechneten Quote stets zumindest in der Höhe des am höchsten befriedigten Gläubigers bedient werden müssen.

Auch der Umstand, dass die (Teil-) Tilgung der Abgabenschuld durch eine Exekutionsmaßnahme des Finanzamtes erfolgte, ist für die Quotenberechnung nicht entscheidend. Im Exekutionsverfahren zugeflossene Beträge an einzelne Gläubiger sind bei der Quotenberechnung so zu berücksichtigen wie von der Schuldnerin von sich aus geleistete Zahlungen. Ob die der Gesellschaft zur Verfügung stehenden Barmittel zwangsweise oder freiwillig zur Schuldentilgung verwendet werden, kann für die Quotenberechnung keinen Unterschied machen.

Der Bf. hat dargelegt, dass dem Abgabengläubiger im Haftungszeitraum von den vorhandenen liquiden Mitteln der Gesellschaft eine höhere Quote als den übrigen Gläubigern zugeflossen ist. Der angefochtene Haftungsbescheid ist daher aufzuheben.

Zur Zulässigkeit einer 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.

Die gegenständliche Entscheidung beruht auf der zitierten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, weshalb über keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu entscheiden war. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Graz, am 23. März 2026