

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Lisa Fries in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Grant Thornton IBD Austria GmbH & Co KG Steuerberatungsgesellschaft, Gertrude-Fröhlich-Sandner-Straße 1 Tür 13, 1100 Wien, über die Beschwerde vom 3. März 2017 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 29. Dezember 2016 betreffend Haftung gemäß § 9 BAO, Steuernummer der Primärschuldnerin: xx-xxx/xxxx, zu Recht:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Beschwerdeführerin wird gemäß § 9 BAO zur Haftung für nachstehende Abgabenschulden der Primärschuldnerin ***Primärschuldnerin*** herangezogen:

Abgabenart	Höhe in €
Umsatzsteuer 2008	21.488,81
Umsatzsteuer 2010	5.149,81
Umsatzsteuer 01-06/2011	7.357,54
Gesamt	33.996,16

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 dem angefochtenen Bescheid vom 29. Dezember 2016 wurde die Beschwerdeführerin zur Haftung für Abgabenschulden der ***Primärschuldnerin*** (Primärschuldnerin) in der Höhe von gesamt € 211.745,93 herangezogen.

In der dagegen erhobenen Beschwerde von 3. März 2017 wurde unter anderem auf die vorliegende Aufgabenverteilung der drei Geschäftsführer hingewiesen. Die Beschwerdeführerin sei für den Bereich gewerbliche Geschäftsführung, Vertrieb und Marketing verantwortlich gewesen. Die Umsatzsteuer für 11-12/2011 mit Fälligkeit 15. Februar 2012 sei nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit der Beschwerdeführerin mit ***TagMonatAntrag*** 2012 fällig geworden. Ein Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz sei vom Masseverwalter nicht aufgezeigt worden. Aufgrund der Aktenlage habe die belangte Behörde wissen müssen, dass der Gesellschaft schon seit einiger Zeit die liquide Mittel gefehlt hätten, dieses Wissen stehe einem Verschulden entgegen.

Mit Schreiben des Bundesfinanzgerichtes vom 17. März 2025 wurden die Parteien davon in Kenntnis gesetzt, dass die als Beschwerde vorentscheidung vom 6. September 2017 intendierte Erledigung nicht wirksam zugestellt und daher noch keine Beschwerde vorentscheidung wirksam erlassen worden sei.

Mit Beschwerde vorentscheidung vom 9. April 2025 wurde der Beschwerde teilweise Folge gegeben und die Haftung eingeschränkt. Die Beschwerdeführerin wurde zur Haftung für einen Gesamtbetrag in der Höhe von € 111.745,83 herangezogen.

Die Beschwerdeführerin stellte einen Vorlageantrag und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Darin wird darauf verwiesen, dass der Bescheid betreffend die Umsatzsteuer 2010 erst nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit der Beschwerdeführerin erlassen worden sei. Die Umsatzsteuer 2008 resultiere aus einer Rückzahlung durch einen Eingabefehler an den Masseverwalter am 7. März 2012. Zu diesem Zeitpunkt sei die Beschwerdeführerin nicht mehr Geschäftsführerin gewesen. Auch die anderen Geschäftsführer seien zur Haftung herangezogen worden. Die Zahlungen der anderen Geschäftsführer seien zu berücksichtigen. Weiters sei die Haftungssumme aufgrund der langen Verfahrensdauer zu reduzieren.

Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 23. Juni 2025 zur Entscheidung vorgelegt. Es wurde die teilweise Stattgabe der Beschwerde analog zur Beschwerde vorentscheidung unter Berücksichtigung der bisher entrichteten Haftungssumme beantragt.

Am 27. Februar 2026 fand eine mündliche Verhandlung in Anwesenheit der Beschwerdeführerin, ihrer steuerlichen Vertretung und eines Vertreters der belangten Behörde statt. Die Zeugen ***GF2*** und ***GF1*** wurden einvernommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Über das Vermögen der Primärschuldnerin wurde mit Beschluss vom ***TagMonatKE*** 2012 das Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet. Später wurde die Bezeichnung auf Konkursverfahren geändert. Mit Beschluss vom ***TagMonatKA*** 2015 wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben. Die Löschung aus dem Firmenbuch wurde am ***TagMonatLö*** 2015 eingetragen.

Die Komplementärin der Primärschuldnerin war die ***Komplementärin***. Selbstständig vertretungsbefugte Geschäftsführer der Komplementärin waren seit ***TagMonatGF*** 2003 ***GF1*** und ***GF2*** sowie seit ***TagMonatBeginnGFBf*** 2004 die Beschwerdeführerin. Die Abberufung der Beschwerdeführerin als Geschäftsführerin erfolgte laut Beschluss der Gesellschafter mit ***TagMonatAbberufung*** 2011. Die Beschwerdeführerin war bis ***TagMonatEintragung*** 2012 als Geschäftsführerin eingetragen. Der Antrag auf Änderung langte am ***TagMonatAntrag*** 2012 beim Firmenbuchgericht ein. Die Beschwerdeführerin beendete ihre Geschäftsführertätigkeit, um sich auf ihr eigenes Unternehmen zu konzentrieren.

Bei der Primärschuldnerin bestand eine mündliche Absprache hinsichtlich der Kompetenzverteilung in der Geschäftsführung. Die Beschwerdeführerin war für die gewerberechtliche Geschäftsführung und die Akquirierung von Grundstücken zuständig. ***GF1*** war für die kaufmännische Geschäftsführung, Administration, insbesondere die finanzielle Angelegenheiten und Zahlungsverkehr zuständig. In ihren Bereich fielen auch abgabenrechtliche Angelegenheiten, wie die Entrichtung von Abgaben. ***GF2*** war für den Verkauf, Vertrieb und Produktion zuständig. Die Beschwerdeführerin war auf den Konten nicht zeichnungsberechtigt.

Zwischen den Geschäftsführern bestand ein stetiger Informationsfluss. In regelmäßigen Besprechungen, die etwa wöchentlich stattfanden, wurden Informationen geteilt. Bei diesen Besprechungen informierte ***GF1*** auch darüber, wenn Abgaben nicht entrichtet werden konnten und informierte über den Abschluss von Ratenvereinbarungen.

Regelmäßige Zahlungsschwierigkeiten gab es ab dem Jahr 2011. Dennoch waren die nicht für den Zahlungsverkehr und die Entrichtung von Abgaben zuständigen Geschäftsführer bereits vor diesem Zeitpunkt darüber informiert, wenn es Probleme bei der Abgabentrachtung gab.

Ebenso wurden sie darüber informiert, wenn Abgabenerklärungen nicht eingereicht wurden., wie etwa Umsatzsteuervoranmeldungen im Jahr 2010, oder es zu einer nachträglichen Festsetzung von Abgaben, wie der Umsatzsteuer 2008 mit Bescheid vom 6. Mai 2010 in der Höhe von € 62.601,45, kam.

Die Beschwerdeführerin kümmerte sich um die Erfüllung abgabenrechtlichen Pflichten, wie der Entrichtung der Abgaben im Wesentlichen dadurch, dass sie sich mit der dafür zuständigen Geschäftsführerin ***GF1*** bei den Besprechungen austauschte und darüber gesprochen wurde, wie den Problemen bei der Abgabentrachtung begegnet werden kann. ***GF1*** hat Ratenvereinbarungen geschlossen und die Beschwerdeführerin informiert. ***GF1*** hat auch verschiedene Unterlagen vorgelegt. In das Abgabenkonto hat die Beschwerdeführerin nicht Einsicht genommen.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben haften unter Berücksichtigung der von den weiteren Haftungspflichtigen geleisteten Zahlungen noch mit nachstehenden Beträgen unberichtigt aus:

Abgabenart	Höhe in €
Umsatzsteuer 2008	39.794,09
Umsatzsteuer 2010	8.583,01
Umsatzsteuer 01-06/2011	12.262,57
Umsatzsteuer 11-12/2011	100.000,00
Summe	160.639,67

Die Umsatzsteuer 2008, 2010, 01-06/2011, 11-12/2011 wurden durch Bescheid festgesetzt.

Der ebenfalls zur Haftung herangezogene ***GF2*** bezahlte einen Betrag von € 2.793,66. Die ebenfalls zur Haftung herangezogene ***GF1*** bezahlte einen Betrag von € 16.851,12 und € 31.461,38.

Die Primärschuldnerin verfügte über liquide Mittel.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben wurden von der belangten Behörde im Jahr 2012 im Sanierungsverfahren der Primärschuldnerin angemeldet.

Am 29. November 2011 erfolgte eine Zahlung, mit der die Umsatzsteuer 2008 getilgt wurde. Aufgrund einer wegen Kenntnis der Zahlungsunfähigkeit (§ 31 IO) vorgenommenen Anfechtung im Insolvenzverfahren, wurde diese Zahlung am 7. März 2012 an den Masseverwalter zurückgezahlt.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zum Konkursverfahren der Primärschuldnerin, welchen auch in der mündlichen Verhandlung nicht entgegengetreten wurde, gründen auf dem aktenkundigen Firmenbuchauszug vom 6. Juni 2025.

Die Ausführungen zur Komplementärin können sich auf den dieses Unternehmen betreffenden Firmenbuchauszug vom 6. Juni 2025 stützen. Dass die Abberufung der Beschwerdeführerin laut Gesellschafterbeschluss mit ***TagMonatAbberufung*** 2011 erfolgte, hat die Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung ausgesagt. In der Niederschrift wurde versehentlich „***TagMonatfalsch***.2011“ statt „***TagMonatrichtig***.2011“ protokolliert. Auch aus dem Umstand, dass der Antrag auf Änderung am ***TagMonatAntrag*** 2012 eingelangt ist, ergibt sich, dass die Beschwerdeführerin nicht bereits mit ***TagMonatfalsch*** 2011 abberufen wurde. Auch hat die Beschwerdeführerin lediglich hinsichtlich der Umsatzsteuer 11-12/2011 vorgebracht, dass sie im Zeitpunkt der Fälligkeit dieser Abgabe nicht mehr Geschäftsführerin war.

Dass die Beschwerdeführerin die Geschäftsführung beendete, um sich mehr auf ihr eigenes Unternehmen zu konzentrieren, ergibt sich aus ihrer Angabe in der mündlichen Verhandlung (S. 7 mV NS).

Die Feststellungen zur Teilung der Geschäftsführung gründen auf den Ausführungen in der Beschwerde, dem Vorlageantrag und der Angaben der Beschwerdeführerin und der Aussage der Zeugin ***GF1*** (vgl. NS mV S 5, NS ***GF1*** S 2). Die Aussagen der Zeugin ***GF1*** und der Beschwerdeführerin machten auf das Gericht einen durchaus glaubhaften Eindruck und stimmen im Wesentlichen mit den Angaben in der Beschwerde, die zeitlich näher zu dem entscheidungswesentlichen Sachverhalt erhoben wurde, überein. Dass sich ***GF2*** erst nach einem Vorhalt der Angaben von ***GF1*** und der Beschwerdeführerin daran erinnern vermochte, dass die ***GF1*** für den kaufmännischen und die Beschwerdeführerin für den gewerberechtlichen Bereich zuständig war (vgl. S. 2NS ***GF2***), vermag die getroffenen Feststellungen nicht zu erschüttern. ***GF2*** konnte insgesamt kaum zur Aufklärung des Sachverhaltes beitragen und konnte zu manchen Fragen keine Angaben machen, sodass den Angaben von ***GF1*** und der Beschwerdeführerin insgesamt mehr Gewicht beigemessen wird. Die Glaubhaftigkeit Angaben der Beschwerdeführerin und von ***GF1*** wurden auch von der belangten Behörde nicht in Zweifel gezogen.

Die Zuständigkeit von ***GF1*** für die Entrichtung der Abgaben stützt sich insbesondere auf deren Angabe in der mündlichen Verhandlung (vgl. S 2NS ***GF1***). Dies ist auch mit der bereits in der Beschwerde gemachten Ausführung in Einklang zu bringen, wonach ***GF1*** für Finanzen und Zahlungsverkehr zuständig gewesen sei.

Dass die Kompetenzverteilung auf einer mündlichen Vereinbarung beruhte, stützt sich auf die Angabe der Beschwerdeführerin (vgl. S. 5 NS mV). Eine schriftliche Vereinbarung konnte auch nicht vorgelegt werden.

Dass es einen regelmäßigen Informationsaustausch zwischen den Geschäftsführern gab, ergibt sich aus den Angaben aus der Beschwerde (Verweis auf Besprechungen) und den Angaben der Beschwerdeführerin und von ***GF1*** in der mündlichen Verhandlung (S. 2 f NS ***GF1*** und S. 5 f NS mV). Aus ihren Angaben ergibt sich ebenso, dass auch darüber gesprochen wurde, wenn Angaben nicht entrichtet werden konnten (S. 6 NS mV, S. 2 NS ***GF1***).

Dass es regelmäßige Zahlungsschwierigkeiten ab dem Jahr 2011 gab, kann sich auf die Angabe der Beschwerdeführerin stützen (S. 6 NS mV). Dies wird auch durch den Jahresabschluss 2011 unterstützt, aus dem in diesem Jahr ein starker Abfall an liquiden Mittel im Vergleich zum Vorjahr erkennbar ist. Dass die nicht für den Zahlungsverkehr zuständigen Geschäftsführer dennoch bereits vor diesem Zeitpunkt über Zahlungsschwierigkeiten bei der Entrichtung von Abgaben informiert waren, ergibt sich aus den Angaben der Beschwerdeführerin und von ***GF1***, wonach ein stetiger Informationsfluss stattfand und dieser nach den Angaben von Frau ***GF1*** auch gegeben war, bevor es wirkliche finanzielle Schwierigkeiten gab (vgl. S. 5 NS mV und S. 3 NS ***GF1***). Aufgrund des dargelegten laufenden Austausches ist es für das Bundesfinanzgericht auch lebensnah davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin auch über das Unterbleiben von Umsatzsteuervoranmeldungen im Jahr 2010 (vgl. die Angaben des Vertreters der belangten Behörde S 7 NS mV) und über die Festsetzung der Umsatzsteuer 2008 informiert war. Insbesondere aufgrund der Höhe dieser Festsetzung und dem dargelegten stetigen Informationsaustausch hält es das Bundesfinanzgericht für nicht naheliegend davon auszugehen, dass sie über diese Nachforderung nicht informiert wurde.

Dass sich die Beschwerdeführerin durch Besprechungen und die Vorlage von Unterlagen um die Erfüllung abgabenrechtlicher Verpflichtungen kümmerte, gründet auf der glaubhaften Angabe der Beschwerdeführerin (S. 7 NS mV), die auch von den Angaben von ***GF1*** gestützt wird (S. 3 NS mV). Dass ***GF1*** Ratenvereinbarungen geschlossen hat und auch über diese informiert hat, ergibt sich ebenso aus diesen Aussagen (S. 2 NS ***GF1***, S. 6 NS mV). Da auf die Frage, ob in das Abgabenkonto Einsicht genommen wurde, lediglich auf Mails und Protokolle verwiesen wurde, gelangte das Bundesfinanzgericht zu der Überzeugung, dass die Beschwerdeführerin nicht in das Abgabenkonto Einsicht genommen hat.

Die Höhe der unberichtigt aushaftenden Abgaben resultiert aus der am 6. März 2026 von der belangten Behörde übermittelten Rückstandaufgliederung.

Die von den anderen zur Haftung herangezogenen Geschäftsführern geleisteten Zahlungen ergeben sich aus der Stellungnahme der belangten Behörde vom 16. Februar 2026 und dem FinanzOnline Auszug „Daten des Steuerkontos“ vom 6. März 2026 (vgl. Umbuchungen vom

9. Mai 2025 und vom 5. März 2026, und Überweisungen vom 28. Dezember 2018, 16. Juli 2019, 18. September 2019 und 30. Dezember 2019).

In der mündlichen Verhandlung wurde von der belangten Behörde mitgeteilt, dass auf dem Abgabenkonto der ***GF1*** aufgrund von Zahlungen ein Guthaben von € 28.690,95 bestehe (vgl. den übermittelten Abgabenkontoauszug vom 27. Februar 2026). Dieser Betrag war am Tag der mündlichen Verhandlung noch nicht auf das Abgabenkonto der Primärschuldnerin umgebucht (vgl. die Angabe der Beschwerdeführerin, denen vom Behördenvertreter nicht widersprochen wurde (vgl. S. 4 NS mV)). Mit E-Mail 4. März 2026 wurde mitgeteilt, dass weitere Zahlungen auf dem Abgabenkonto von ***GF1*** eingelangt seien und die Verbuchung mit den Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin veranlasst worden sei. Diese Verbuchung am Abgabenkonto der Primärschuldnerin wird durch die Umbuchung vom 5. März 2026 belegt. Subtrahiert man die Summe der Zahlungen von den in im Haftungsbescheid ausgewiesenen Haftungsbeträgen, kommt man auf die Summe der nunmehr noch aushaftenden Abgaben (€ 160.639,67), woraus sich ebenfalls ergibt, dass diese Zahlungen bei den haftungsgegenständlichen Beträgen berücksichtigt wurden.

Die Feststellungen zu den bescheidmäßigen Festsetzungen beruhen auf den Angaben im angefochtenen Bescheid und den aktenkundigen Festsetzungsbescheiden. Gegen den grundsätzlichen Bestand der Abgabenforderungen wurde auch kein Vorbringen erstattet.

Die Ausführungen der Beschwerdeführerin zu dem Fehlen liquider Mittel gingen über die bloße Behauptungsebene nicht hinaus. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen (vgl. VwGH 16. September 2003, 2000/14/0162). In der bloßen Behauptung es hätten keine Mittel vorgelegen, kann kein Nachweis des Fehlens von liquiden Mittel erblickt werden. Außerdem ergibt sich aus den im Firmenbuch abrufbaren Jahresabschlüssen der Primärschuldnerin, dass in den gegenständlichen Jahren liquide Mittel vorhanden waren (vgl. die jeweilige Position Kassabestand, Scheck, Guthaben bei Kreditinstituten in der Höhe von € 179.906,11 (2008), € 93.692,63 (2009), € 182.428,44 (2010), 36.199,59 (2011) und € 35.738,88 (2012). Auch aus den von der belangten Behörde vorgelegten Auszug aus dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin ist ersichtlich, dass auch noch im Jahr 2011 immer wieder Zahlungen auf das Abgabenkonto geleistet wurden. Dies wurde der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung auch vorgehalten. Dazu hatte sie keine Anmerkungen. Unter Berücksichtigung dieser Umstände gelangte das Bundesfinanzgericht in freier Beweiswürdigung zu der Beurteilung, dass die Primärschuldnerin über liquide Mittel verfügte.

Die Anmeldung der Abgaben im Sanierungsverfahren ergibt sich aus der Auskunft der belangten Behörde vom 17. Februar 2026 und den gleichzeitig übermittelten Schriftstücken

„(nachträgliche) Anmeldung von Abgabeforderungen im Sanierungsverfahren“. Dass die Anmeldung erfolgt ist, wurde auch von der Beschwerdeführerin nicht bestritten.

Die Zahlung der Umsatzsteuer 2008 am 29. November 2011 ist auf dem aktenkundigen Kontoauszug vom 22. Mai 2025 ersichtlich und ergibt sich auch aus dem Schreiben der Finanzprokurator vom 28. Februar 2012. Die Anfechtung ergibt sich aus der Stellungnahme der belangten Behörde vom 20. Jänner 2026 und dem erwähnten Schreiben der Finanzprokurator. Dass die Anfechtung wegen Kenntnis der Zahlungsunfähigkeit erfolgte, wurde von der belangten Behörde am 17. Februar 2026 mitgeteilt (vgl. Aktenvermerk vom 17. Februar 2026). Nach dem Vorbringen der Beschwerdeführerin könne nicht mehr genau gesagt werden, ob die Zahlung der Umsatzsteuer 2008 am 29. November 2011 erfolgt ist. Aufgrund der Darstellungen der belangten Behörde in der Stellungnahme vom 20. Jänner 2026 und dem Schreiben der Finanzprokurator vom 28. Februar 2012 und dem vorgelegten Auszug aus dem Abgabekonto, aus dem insbesondere hervorgeht, dass am 29. November 2011 eine Zahlung in der Höhe der aushaftenden Umsatzsteuer 2008 (€ 56.146,00, Anmerkung: mit diesem Betrag war die Umsatzsteuer 2008 angefochtenen Haftungsbescheid enthalten) geleistet wurde, steht für das Bundesfinanzgericht außer Zweifel, dass die Zahlung am 29. November 2011 erfolgt ist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

Vertreterstellung

Die Beschwerdeführerin war von ***TagMonatBeginnGFBf*** 2004 bis ***TagMonatAbberufung*** 2011 Geschäftsführerin der Primärschuldnerin (vgl. § 16 Abs. 1 GmbHG, wonach die Bestellung zum Geschäftsführer unbeschadet der Entschädigungsansprüche aus bestehenden Verträgen durch Beschluss der Gesellschafter jederzeit widerrufen werden kann und die Judikatur wonach die ordnungsgemäße Bestellung und Abberufung des Geschäftsführers einer GmbH sofort wirksam und von der Eintragung im Handelsregister unabhängig ist, vgl. VwGH 20. Dezember 1991, 90/17/0112, sowie *Ratka in Straube/Ratka/Rauter*, WK GmbHG § 16 Rz 24/1 (Stand 1.10.2025, rdb.at)). Sie war daher eine Vertreterin gemäß § 80 Abs. 1 BAO und kommt daher grundsätzlich als Haftungsschuldnerin gemäß § 9 Abs. 1 BAO in Betracht.

Die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 11-12/2011 war gemäß § 21 Abs. 1 UStG 1994 am 16. Jänner 2012 (11/2011) bzw. am 15. Februar 2012 (12/2011) fällig. Somit fällt die Fälligkeit in einen Zeitraum, zu dem die Beschwerdeführerin nicht mehr Geschäftsführerin war, weshalb eine Haftung der Beschwerdeführerin für diese Abgaben nicht in Betracht kommt. Die Umsatzsteuer 11-12/2011 war bereits in der Beschwerdeentscheidung nicht mehr enthalten.

Die Umsatzsteuerschuld 2010 wurde zwar erst zu einem Zeitpunkt festgesetzt (Bescheid vom 5. März 2012), zu dem die Beschwerdeführerin nicht mehr Geschäftsführerin war und zu dem das Konkursverfahren bereits eröffnet war. Die Fälligkeit der Umsatzsteuer 2010 (§ 21 Abs. 1 und Abs. 5 UStG 1994) fällt allerdings in den Zeitraum der Geschäftsführertätigkeit der Beschwerdeführerin, weshalb sie, entgegen dem Vorbringen in der Beschwerde, grundsätzlich als Haftende für diese Abgabe in Betracht kommt.

Verjährung

Sämtliche haftungsgegenständlichen Abgaben wurden im Jahr 2012 im Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin als Forderungen angemeldet. Dadurch kam es zu einer Unterbrechung der Verjährung gemäß § 9 Abs. 1 IO. Die Aufhebung des Insolvenzverfahrens erfolgte mit Beschluss vom ***TagMonatKA*** 2015. Die Verjährung begann damit mit Ablauf des Tages, an dem dieser Beschluss rechtskräftig geworden ist, neu zu laufen.

Eine Einhebungsverjährung der haftungsgegenständlichen Abgaben gemäß § 238 BAO liegt somit nicht vor.

Uneinbringlichkeit der vom Vertretenen geschuldeten Abgaben

Uneinbringlichkeit

Bei der Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO handelt es sich um eine Ausfallhaftung. Sie setzt die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden voraus (vgl. etwa VwGH vom 17. Dezember 2009, 2009/16/0092). Die Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (vgl. *Ritz/Koran* BAO⁸, § 9 Rz 5).

Über das Vermögen der Primärschuldnerin wurde am ***TagMonatKE*** 2012 ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung (später Konkursverfahren) eröffnet. Der Konkurs wurde am ***TagMonatKA*** 2015 nach Schlussverteilung aufgehoben. Am ***TagMonatLö*** 2015 wurde die Gesellschaft aus dem Firmenbuch gelöscht. Aufgrund dessen steht die Uneinbringlichkeit der gegenständlichen Abgabenforderungen jedenfalls fest.

Aushaftende Abgaben

Die haftungsgegenständlichen Abgaben haften in der in den Feststellung genannten Höhe unberichtigt aus.

Die von den anderen Haftungspflichtigen geleisteten und am Abgabenkonto verbuchten Zahlungen waren aufgrund der Akzessorietät der Haftung nach § 9 BAO (am Abgabenkonto der Primärschuldnerin) jedenfalls zu berücksichtigen. Die Beschwerdeführerin kann für dadurch

getilgte Rückstände nicht mehr zur Haftung herangezogen werden (vgl. VwGH 19. März 2015, 2013/16/0200).

Insofern stellt sich auch das im Vorlageantrag angesprochene Problem nicht, dass es aufgrund der Umstandes, dass mehrere Haftungspflichtige vorhanden seien, zu einer mehrfach Bezahlung der Haftungsschuld kommen könnte.

Damit wird nämlich das Wesen des Gesamtschuldverhältnisses (und ein solchen liegt bei Heranziehung mehrerer Haftungspflichtiger zur Haftung für dieselbe Abgabenschuld vor, § 7 BAO) verkannt. Es werden zwar mehrere Haftungspflichtige zur Haftung für dieselbe Schuld herangezogen. Die Entrichtung der Abgabe durch den einen Schuldner befreit allerdings den anderen Schuldner (vgl. VwGH 14. Jänner 2022, Ra 2021/13/0084).

Schuldhafte Pflichtverletzung

Kompetenzverteilung im Rahmen der Geschäftsführung

Bei der Primärschuldnerin gab es eine Kompetenzverteilung innerhalb der Geschäftsführung. Für die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten war ***GF1*** verantwortlich. Dass es keine schriftliche Vereinbarung über die Kompetenzverteilung gab, schadet nicht (vgl. VwGH 18. November 1991, 90/15/0123).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Haftung bei einer Mehrheit von Geschäftsführern trifft bei Vorliegen einer Geschäftsverteilung die haftungsrechtliche Verantwortlichkeit denjenigen Geschäftsführer, der mit der Besorgung der Abgabenangelegenheiten betraut ist. Der von den finanziellen, insbesondere steuerlichen, Angelegenheiten ausgeschlossene Geschäftsführer ist in der Regel nicht in Anspruch zu nehmen. Dieser haftet jedoch selbst, wenn er eigene Pflichten dadurch grob verletzt, dass er es unterlässt, Abhilfe gegen Unregelmäßigkeiten des zur Wahrnehmung der steuerlichen Angelegenheiten Bestellten zu schaffen. In einem solchen Fall könnte ihn nur entschuldigen, dass ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten aus triftigen Gründen unmöglich gewesen wäre (vgl. etwa VwGH ***TagMonatAbberufung*** 2020, Ra 2020/13/0084).

Nach dem in freier Beweiswürdigung festgestellten Sachverhalt war die Beschwerdeführerin aufgrund des regelmäßigen Informationsaustausches über die Probleme bei der Abgabentrachtung informiert und wusste im Jahr 2010 über die Nichteinreichung von Umsatzsteuervoranmeldungen und die Nachforderung an Umsatzsteuer 2008 Bescheid. Jedenfalls seit dem Jahr 2010 war der Beschwerdeführerin daher bewusst, dass die dafür zuständige Geschäftsführerin ihren abgabenrechtlichen Pflichten nicht im ausreichenden Ausmaß nachkommt.

Im Falle der Kompetenzverteilung ist die nicht für die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten zuständige Geschäftsführerin nicht von den abgabenrechtlichen Pflichten befreit. Die

Geschäftsverteilung kann die nicht zuständige Geschäftsführerin nur exkulpieren, wenn sie sich auf die Erfüllung durch die zuständige Geschäftsführerin verlassen durfte (VwGH 21. Mai 1992, 88/17/0216).

Die Beschwerdeführerin durfte sich zumindest seit dem Jahr 2010 nicht auf die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten durch ***GF1*** verlassen.

Die Beschwerdeführerin traf daher nach der dargestellten Rechtsprechung die Verpflichtung, Abhilfe zu schaffen. Dies bedeutet, dass sie die Verpflichtung traf, geeignete Maßnahmen zu treffen, um für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten, insbesondere die Entrichtung der Abgaben, zu sorgen.

Die Beschwerdeführerin verwies insbesondere darauf, sich bei der zuständigen Geschäftsführerin in Besprechungen informiert zu haben und in vorgelegte Unterlagen Einsicht genommen zu haben.

Darin liegen nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes keine geeignete Maßnahmen, um der Nichterfüllung der Abgabenrechtlichen Pflichten durch die dafür zuständige Geschäftsführerin Abhilfe zu schaffen. Wenn bekannt ist, dass abgabenrechtliche Pflichten durch die dafür zuständige Geschäftsführerin nicht erfüllt werden, reicht es nicht aus, sich in Besprechungen mit der zuständigen Geschäftsführerin informiert zu halten und in verschiedene Dokumente (von denen nicht mehr festgestellt werden konnte, um welche es sich handelte) Einsicht zu nehmen. Darin liegt nämlich keine Maßnahme, um für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten, insbesondere der Entrichtung von Abgaben, zu sorgen. Sondern nur eine Maßnahme, um Informationen über den Status quo zu erlangen.

Es wäre an der Beschwerdeführerin gelegen, sich bei Bekanntwerden der Nichterfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten zunächst umfassend darüber zu informieren, welche Abgaben bereits unberichtigt aushaften (etwa durch Einsichtnahme in das Abgabenkonto), da die Pflicht zur Entrichtung erst mit der Abstattung der Abgaben endet (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁸ § 9 Rz 26). Dann hätte sie dafür Sorge zu tragen müssen, dass die bereits fälligen Abgaben (U 2008) und die zukünftig fällig werdenden Abgaben (U 1-6/2011, U 7/11, 9/11, 11-12/11, 2010, Anmerkung: die U 7/11 und 9/11 waren im Haftungsbescheid enthalten, haften aber mittlerweile nicht mehr aus) zumindest anteilmäßig (sollten die liquiden Mittel nicht zur Tilgung sämtlicher Abgaben ausreichen) entrichtet werden, um eine Benachteiligung des Abgabengläubigers zu verhindern, und auch andere abgabenrechtliche Pflichten, wie etwa die Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen, erfüllt werden.

Dass die Beschwerdeführerin keine Zeichnungsberechtigung auf den Konten der Primärschuldnerin hatte und ihr daher die Entrichtung von Abgaben nicht möglich war, vermag sie nicht zu entschuldigen. Wenn bekannt ist, dass die für die Abgabentrachtung zuständige Geschäftsführerin dieser Verpflichtung nicht nachkommt, trifft nach der dargestellten

Rechtsprechung die nach der Kompetenzverteilung unzuständige Geschäftsführerin die Verpflichtung, diesem Umstand Abhilfe zu schaffen. In diesem Fall muss diese dafür sorgen, dass sie in die Lage versetzt wird, für die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten zu sorgen und allfällige Beschränkungen beseitigen. Sollte das nicht möglich sein, müsste sie ihre Geschäftsführung zurücklegen (vgl. die Rechtsprechung zur Verpflichtung zum Rücktritt bei Behinderungen an der Geschäftsführung, vgl. VwGH 24. Jänner 2013, 2012/16/0100).

Da die Beschwerdeführerin trotz Kenntnis der nicht ordnungsgemäßen Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten durch ***GF1*** keine Maßnahmen setzte, um für die tatsächliche Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten, insbesondere für die zumindest anteilmäßige Entrichtung von Abgaben (Pflicht zur Gläubigergleichbehandlung) zu sorgen, hat sie die sie treffenden abgabenrechtlichen Pflichten grob verletzt. Dass ihr die Erfüllung dieser Pflichten aus triftigen Gründen nicht möglich war, ist im Beschwerdeverfahren nicht hervorgekommen.

Dass die Beschwerdeführerin schlussendlich kurz vor Insolvenzeröffnung ihre Geschäftsführungstätigkeit beendete, ändert an diesem Ergebnis nichts. Der Rücktritt erfolgte nämlich nicht aufgrund einer nicht behebbaren Behinderung bei der Erfüllung ihrer abgabenrechtlichen Pflichten, sondern weil die Beschwerdeführerin mehr Zeit für ihr eigenes Unternehmen haben wollte.

Gläubigergleichbehandlung

Im Sinne der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes wurde der Beschwerdeführerin die haftungsgegenständlichen Abgaben mit ihren monatlichen Fälligkeiten vorgehalten. Sie wurde aufgefordert, den Nachweis der Gläubigergleichbehandlung zu erbringen (vgl. Beschluss vom 19. Jänner 2026, unter Verweis auf die Judikatur des VwGH).

Mit ihren Ausführungen in der Stellungnahme vom 12. Februar 2026, wonach die übermittelte Aufstellung keine Feststellungen darüber enthalte, ob zu den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkten überhaupt liquide Mittel vorhanden waren, in welcher Höhe frei disponierbare Mittel bestanden oder ob eine auch nur teilweise Entrichtung möglich gewesen wäre, übersieht sie, dass die Darlegung der von ihr geforderten Angaben dem haftungspflichtigen Vertreter obliegt (vgl. etwa VwGH 20. September 2023, Ra 2023/13/0050).

Wenn vorgebracht wird, soweit eine Quotenermittlung gefordert wird, sei festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin nach Konkurseröffnung keinen Zugriff mehr auf die vollständigen Unterlagen hatte, eine nachträgliche detaillierte Liquiditäts- und Quotenrekonstruktion ihr objektiv nicht möglich sei und die Mitwirkungspflicht nur so weit reiche, als sie objektiv möglich und zumutbar sei, ist darauf zu verweisen, dass es nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Haftung gemäß § 9 BAO 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 Haftpflichtiger zumutbar, jene Informationen zu sichern, die ihm im Fall der Inanspruchnahme als Haftpflichtiger die Erfüllung der Darlegungspflicht zu ermöglichen (vgl. etwa VwGH 27. Mai 2020, Ra 2020/13/0027).

Soweit auf die Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde verwiesen wird, ist auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu verweisen, wonach die qualifizierte Mitwirkungspflicht des Geschäftsführers nicht bedeutet, dass die Behörde von jeglicher Ermittlungspflicht entbunden wäre. Entspricht nämlich der Geschäftsführer seiner Obliegenheit, das Nötige an Behauptungen und Beweisanbot zu seiner Entlastung darzutun, dann liegt es an der Behörde, erforderlichenfalls Präzisierungen und Beweise vom Geschäftsführer abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die von ihm angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (vgl. den bereits genannten Beschluss vom 27. Mai 2020). Im Beschwerdefall hat es an einem konkreten Vorbringen der Beschwerdeführerin gefehlt, aufgrund dessen die belangte Behörde oder das Bundesfinanzgericht gehalten gewesen wäre, amtswegige Ermittlungen durchzuführen.

Es kommt auch bei der Beurteilung, ob die Pflicht zur Gläubigergleichbehandlung eingehalten wurde, entgegen den Beschwerdeaussführungen, auch nicht darauf an, ob vom Masseverwalter ein Verstoß gegen die Gläubigergleichbehandlung festgesellt wurde.

Unter Berücksichtigung der vorstehenden Erwägung ist daher von einer schuldhaften Verletzung von abgabenrechtlichen Pflichten durch die Beschwerdeführerin auszugehen.

Kausalität

Die Haftungsinanspruchnahme setzt eine Kausalität zwischen schuldhafter Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus. Hat der Vertreter schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrückung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (VwGH 27. Mai 2020, Ra 2020/13/0027).

Die Beschwerdeführerin hat dadurch ihre abgabenrechtlichen Pflichten verletzt, dass sie trotz Kenntnis von den Problemen bei Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten durch die dafür zuständige Geschäftsführerin keine Maßnahmen gesetzt hat, um für eine zumindest anteilmäßige Entrichtung der ausstehenden Abgaben zu sorgen. Mangels gegenteiliger Anhaltspunkte ist von der Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit auszugehen.

Anfechtung von Zahlungen im Insolvenzverfahren

Laut dem in freier Beweiswürdigung festgestelltem Sachverhalt wurde die haftungsgegenständliche Umsatzsteuer 2008 durch eine Zahlung am 29. November 2011 entrichtet. Aufgrund einer wegen Kenntnis der Zahlungsunfähigkeit gemäß § 31 IO vorgenommenen Anfechtung durch den Masseverwalter im Insolvenzverfahren der Primärschuldnerin wurde diese Zahlung am 7. März 2012 wieder zurückgezahlt.

Gemäß § 31 Abs. 2 IO ist die Anfechtung ausgeschlossen, wenn die anfechtbaren Rechtshandlungen früher als sechs Monate vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens vorgenommen worden sind.

Da die Fälligkeit der Umsatzsteuer 2008 (§ 21 Abs. 1, Abs. 5 UStG 2008) vor dem in § 31 Abs. 2 IO genannten Zeitpunkt lag, wäre eine Anfechtung wegen Kenntnis der Zahlungsunfähigkeit gemäß § 31 IO nicht möglich gewesen, wenn die Abgabe bei Fälligkeit entrichtet worden wäre. Hier ist allerdings zu beachten, dass nicht festgestellt werden konnte, dass die Beschwerdeführerin bereits im Jahr 2008 Kenntnis von der nicht Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten durch ***GF1*** hatte.

Es ist allerdings davon auszugehen, dass eine Anfechtung darüber hinaus auch nicht möglich gewesen wäre, wenn sich die Beschwerdeführerin nach Kenntnis der Unregelmäßigkeiten bei der Abgabentrachtung im Jahr 2010 und nach Festsetzung der Umsatzsteuer 2008 mit Bescheid von 6. Mai 2010 rechtzeitig entsprechende Maßnahmen gesetzt hätte, um für eine (zumindest anteilmäßige) Entrichtung zu sorgen.

Die Anfechtung im Insolvenzverfahren und die geleistete Rückzahlung führt daher nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes nicht dazu, dass die Beschwerdeführerin nicht zur Haftung für die Umsatzsteuer 2008 herangezogen werden kann.

Ermessen

Die Haftungsinanspruchnahme stellt eine Ermessenentscheidung dar. Diese hat sich gemäß § 20 BAO innerhalb der Grenzen zu 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. Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen (VwGH 16. Oktober 2002, 99/13/0060).

Die streitgegenständliche Abgabenschuld ist bei der Primärschuldnerin nicht einbringlich. Daher dient die Geltendmachung der Haftung dem öffentlichen Interesse an der Sicherung und Einbringung der Abgabenschulden. Demnach ist die Haftungsinanspruchnahme des Beschwerdeführers zweckmäßig.

Langer Zeitabstand, lange Verfahrensdauer

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein langer Zeitabstand zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld oder dem Hervorkommen der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin einerseits und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme zur Haftung andererseits ein Umstand, der bei der Inanspruchnahme zur Haftung im Sinne des Ermessens nicht außer Betracht gelassen werden darf. (vgl. VwGH 7. September 2022, Ra 2019/13/0066). Die Zeit des Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht ist dabei somit nicht miteinzubeziehen (vgl. VwGH 28. Oktober 1998, 97/14/0160).

Im vorliegenden Fall wurde der Haftungsbescheid Anfang 2017 (Übernahme laut Rückschein am 5. Jänner 2017) erlassen. Ein Haftungsvorhalt wurde bereits im November 2015 erlassen. Damit wurde die Haftung etwas mehr als ein Jahr nach Hervorkommen der Uneinbringlichkeit (Aufhebung des Konkurses und Löschung aus dem Firmenbuch im Jahr 2015), geltend gemacht. Ein langer Zeitabstand liegt somit grundsätzlich nicht vor.

Die haftungsgegenständliche Nachforderung der Umsatzsteuer 2008 wurde allerdings bereits im Mai 2010 festgesetzt. Bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens wären der Behörde noch etwa 1,5 Jahre geblieben, um die Abgabe gegenüber der Primärschuldnerin geltend zu machen. Die Nachfrage durch das Gericht, weshalb eine Geltendmachung gegenüber der Primärschuldnerin nicht stattgefunden hat, wurde durch die belangte Behörde nicht beantwortet. Die übrigen Abgaben wurden erst kurz vor der Konkurseröffnung oder erst danach festgesetzt (Bescheide vom 5. März 2012 betreffend U 2010 und vom 5. Jänner 2012 betreffend U 1 bis 6/2011).

Im Hinblick auf die vorhandenen liquiden Mittel war es daher im Rahmen des Ermessens zu berücksichtigen, dass die belangte Behörde nicht darlegen konnte, weshalb eine Geltendmachung der U 2008 gegenüber der Primärschuldnerin unterblieben ist. Der Haftungsbetrag der U 2008 wird daher ermessensgeleitet um 10 %, somit auf € 35.814,68 gemindert.

Soweit die Beschwerdeführerin auf Art 6 EMRK verweist und daraus ableitet, die lange Verfahrensdauer, die nicht durch sie verschuldet sei, habe jedenfalls zu einer Minderung des Haftungsbetrages zu führen, ist zunächst darauf hinzuweisen, dass Art 6 EMRK im Abgabenverfahren keine Anwendung findet (VwGH 22. Oktober 2024, Ra 2024/13/0103).

Darüber hinaus ist zu den angestellten Überlegungen auszuführen:

Nach den Ausführungen der Beschwerdeführer sei eine Reduktion der Zahlungspflicht aufgrund langer Verfahrensdauer möglich, wenn die Dauer objektiv überlang ist, die Haftung einen sanktionierenden Charakter habe und die Betroffene durch die lange Dauer des Verfahrens nachweislich Belastungen erlitten habe.

Die Beschwerdeführerin hat nicht dargelegt, welche nachweislichen Belastungen sie erlitten habe. Die Haftung nach § 9 BAO hat darüber hinaus keinen sanktionierenden Charakter (vgl. VwGH 21. Oktober 2003, 2001/14/0099).

Darüber hinaus hat die Beschwerdeführerin keine Mittel ergriffen, um das Verfahren zu beschleunigen. Sie hat weder eine Säumnisbeschwerde erhoben noch einen Fristsetzungsantrag gestellt (vgl. NS mV S 5). Bereits aus diesem Umstand kann nach Ansicht des Bundesfinanzgericht die lange Verfahrensdauer nicht zu einer Minderungen der Haftungssumme führen.

Aufgabenverteilung

Im Rahmen des Ermessens ist es nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes allerdings zu berücksichtigen, dass die Beschwerdeführerin nicht jene Geschäftsführerin war, die nach der Kompetenzverteilung für die Entrichtung der Abgaben zuständig war. Nach der höchstgerichtlichen Judikatur ist grundsätzlich der mit den abgabenrechtlichen Pflichten befasste Geschäftsführer heranzuziehen (vgl. VwGH vom 20. Jänner 2010, 2005/13/0086).

Dieser Aspekt des Beschwerdefalles führt dazu, dass die Haftungsschuld im Rahmen des Ermessens um 40 % gemindert wird.

Die Beschwerdeführerin ist daher zur Haftung im nachstehenden Ausmaß heranzuziehen (Bei der U 2008 wird auch die Minderung aufgrund des langen Zeitabstandes berücksichtigt):

Abgabenart	Höhe in €
Umsatzsteuer 2008	21.488,81
Umsatzsteuer 2010	5.149,81
Umsatzsteuer 01-06/2011	7.357,54
Gesamt	33.996,16

Der angefochtene Bescheid war daher abzuändern.

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 gegenständliche Erkenntnis gründet auf den in freier Beweiswürdigung festgestellten Sachverhalt und der angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung liegt somit nicht vor.

Wien, am 6. März 2026