

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***R*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Weinhäupl Edtbauer Tremel Anwälte GmbH, Roßmarkt 2, 4910 Ried/Innkreis, über die Beschwerde vom 8. Mai 2025 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Österreich vom 8. April 2025, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der Haftungsbetrag von 15.611,53 € wird um den Betrag von 9.585,48 € auf den Betrag von 6.026,05 € eingeschränkt. Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag in Euro
Lohnsteuer	01/2024	15.02.2024	3.044,21
Lohnsteuer	02/2024	15.03.2024	2.709,30
Zuschlag zum DB	01/2024	15.02.2024	139,76
Zuschlag zum DB	02/2024	15.03.2024	132,78
Summe			6.026,05

- 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 20.02.2025** wurde dem Beschwerdeführer vom Finanzamt mitgeteilt, dass am Konto der Firma ***A*** GmbH ein - detailliert aufgeschlüsselter – Rückstand in Höhe von

51.422,18 € aushaften würde.

Im Wesentlichen wurde ausgeführt, dass der Beschwerdeführer als Vertreter der Firma ***A*** GmbH (Primärschuldnerin) verpflichtet wäre, dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den verwalteten Mitteln entrichtet würden. Die angeführten Abgabenbeträge seien während der Vertretungsperiode des Beschwerdeführers fällig geworden. Bis zum Beweis des Gegenteils werde davon ausgegangen, dass der Beschwerdeführer der ihm aufgetragenen Verpflichtung zur Erfüllung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen nicht vorschriftsmäßig nachgekommen sei.

Die Abgabenbeträge seien bei der Primärschuldnerin uneinbringlich, da der Konkurs nach Verteilung des Vermögens aufgehoben worden sei.

Das Finanzamt legte die Verpflichtung zur Gläubigergleichbehandlung und zu deren Nachweis sowie die Folgen, wenn die Gläubigergleichbehandlung nicht nachgewiesen werde, dar.

Mit **Schreiben vom 21.03.2025** gab die ausgewiesene Vertretung des Beschwerdeführers bekannt, dass der Primärschuldnerin mit Bescheid vom 28.03.2024 ein Zahlungserleichterungsansuchen bewilligt worden sei. Dieser Bescheid sei bei Insolvenzeröffnung aufrecht gewesen. Als Konsequenz der Bewilligung der Zahlungserleichterung wären keine Abgaben fällig gewesen, welche die Primärschuldnerin zu zahlen gehabt hätte.

Es sei sogar so, dass die Zahlungen von Beträgen, die nicht fällig gewesen wären, zum Zeitpunkt des Eintritts der Insolvenzreife eine Gläubigerbevorzugung wäre, die durch das Strafgesetzbuch untersagt sei.

Der Vollständigkeit halber werde darauf hingewiesen, dass der Beschwerdeführer selbst im Jahr 2019 ein Insolvenzverfahren durchlaufen habe, sodass die Einbringung ohnehin offen wäre.

Mit **Haftungsbescheid vom 08.04.2025** machte das Finanzamt die Haftung für aushaftende Abgabenverbindlichkeiten der Primärschuldnerin in Höhe von 15.611,53 € dem Beschwerdeführer gegenüber geltend:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag (Euro)
Lohnsteuer	01/2024	15.02.2024	3.200,21
Lohnsteuer	02/2024	15.03.2024	2.848,14
Lohnsteuer	03/2024	15.04.2024	2.787,60
Lohnsteuer	04/2024	15.05.2024	3.533,94
Dienstgeberbetrag	03/2024	15.04.2024	1.347,70
Dienstgeberbeitrag	04/2024	15.05.2024	1.372,20

Zuschlag zum DB	01/2024	15.02.2024	146,92
Zuschlag zum DB	02/2024	15.03.2024	139,58
Zuschlag zum DB	03/2024	15.04.2024	116,57
Zuschlag zum DB	04/2024	15.05.2024	118,67
Summe			15.611,53

Begründend wurde auf die rechtlichen Grundlagen verwiesen und ausgeführt, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin uneinbringlich seien, weil mit Beschluss des Landesgerichtes ***LG*** das Konkursverfahren nach der Schlussverteilung aufgehoben worden sei.

Die haftungsgegenständliche Lohnsteuer sei vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen. Nach § 78 Abs 3 EStG 1988 habe nämlich der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen würden, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten.

Bei Einhaltung des Gleichbehandlungsgebotes bzw. der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 wäre es nicht zum Abgabenausfall gekommen.

Da nicht dargelegt worden sei, in welchem Ausmaß die Abgabenschuldigkeiten bei Einhaltung des Gleichbehandlungsgebotes entrichtet worden wären, bestehe die Haftung zur Gänze. Auch die Verletzung des § 78 Abs. 3 EStG 1988 habe zur Uneinbringlichkeit der Lohnsteuer geführt. Die Geltendmachung der Haftung stelle die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabeananspruches dar. Weiters könne auf Grund der festgestellten wirtschaftlichen Verhältnisse bzw. der künftigen Erwerbsmöglichkeiten (z.B.: Ausbildung und Alter des Haftungspflichtigen) nicht von vornherein davon ausgegangen werden, dass die Haftungsschulden auch beim Haftungspflichtigen uneinbringlich seien. Der Haftungspflichtige habe im Zusammenhang mit der Wahrnehmung seiner Pflichten auffallend sorglos gehandelt. Aus diesen Gründen sei die Geltendmachung der Haftung geboten.

Mit Schriftsatz vom 08.05.2025 brachte die beschwerdeführende Partei das Rechtsmittel der **Beschwerde** ein und beantragte die Aufhebung des Haftungsbescheides.

Der Bescheid sei mangelhaft begründet und würde ausschließlich aus Stehsätzen bestehen, die entweder allgemeiner Natur seien oder die allgemeine Rechtslage wiedergeben würden. Es sei kein individuelles Sachverhaltsmerkmal enthalten.

Beispielsweise sei der Satz angeführt, dass „aufgrund der festgestellten wirtschaftlichen Verhältnisse bzw. der künftigen Erwerbsmöglichkeiten (z.B. Ausbildung und Alter des Haftungspflichtigen) nicht von vornherein davon ausgegangen werden kann“, dass die Abgaben uneinbringlich seien. Es würden sich keine Feststellungen finden, welche

wirtschaftlichen Verhältnisse, welche künftigen Erwerbsmöglichkeiten oder Ausbildung und Alter des Haftungspflichtigen dies seien. Es würden einfach nur allgemeine Sätze festgehalten, ohne irgendeinen Bezug zum konkreten Sachverhalt zu haben.

Es würde auch gänzlich die Stellungnahme des Beschwerdeführers ignoriert. Mit Bescheid vom 28.03.2024 seien dem Beschwerdeführer Zahlungserleichterungen bewilligt worden. Es stelle naturgemäß keine Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes dar, wenn der Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen eingehalten werde. Eine Verletzung dieses Bescheides sei nicht festgestellt worden, da dieser Bescheid trotz diesbezüglichen Vorbringens nicht festgestellt worden sei.

Auch die Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes liege nicht vor. Wie dem Insolvenzakt zu entnehmen sei, der auch dem Finanzamt Österreich zugänglich sei, seien auch Arbeitnehmerforderungen nicht bezahlt worden. Inwiefern hier eine Verletzung des Gleichbehandlungsprinzips vorliege, werde nicht dargetan. Auch hier fehle jedwede Bezugnahme auf den konkreten Akt und die Ermittlungsergebnisse.

Auch die Feststellung der Behörde, dass es bei Einhaltung des Gleichbehandlungsgrundsatzes nicht zum Abgabenausfall gekommen wäre, habe keine Grundlage zum konkreten Sachverhalt. Zusammenfassend seien die Abgaben mit Bescheid vom 28.03.2024 insofern außer Fälligkeit gestellt worden, als die Bewilligung von Zahlungserleichterung gewährt worden sei. Für die Abgaben betreffend die Folgemonate sei festzuhalten, dass hier keine Zahlungen mehr an die Arbeitnehmer erfolgt seien - wie aus dem Insolvenzakt ersichtlich sei. Es liege daher keine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes vor.

Mit **Schreiben vom 21.05.2025** wurde der beschwerdeführenden Partei vorgehalten, dass im Haftungsbescheid nur Lohnabgaben für den Zeitraum 01 – 04/2024 enthalten seien. Es werde um einen Nachweis ersucht, dass für diesen Zeitraum keine Löhne bzw. Gehälter mehr ausbezahlt worden seien. Diese Abgaben seien im Zahlungserleichterungsansuchen vom 08.03.2024 nicht enthalten, sondern seien vom Steuerberater erst nachher aufgebucht worden.

Der Bogen über die Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse möge ausgefüllt und unterschrieben retourniert werden.

Die beschwerdeführende Partei beantragte zur Beantwortung des Schreibens vom 21.05.2025 eine Fristverlängerung bis 27.06.2025.

Mit **Schriftsatz vom 04.07.2025** wurde ausgeführt, dass der Beschwerdeführer erwogen habe, was er vorzulegen habe. Die Beschwerde sei im Wesentlichen damit begründet worden, dass die Beschwerde (offensichtlich gemeint: der Bescheid) mangelhaft begründet worden sei und die Stellungnahme des Beschwerdeführers ignoriert worden sei.

Weder aus dem Bescheid noch aus der Beschwerde würden sich irgendwelche Tatbestandsmerkmale ergeben, die in Hinsicht auf Richtigkeit „nachzuweisen“ wären oder zu denen „Unterlagen“ bestehen würden.

Es sei nicht Aufgabe des Beschwerdeführers, sich „frei zu beweisen“. Es sei Aufgabe der Behörde, einen Sachverhalt zu ermitteln, festzustellen und zu begründen, aus dem sich die Rechtsfolge ableiten lassen würde.

Mit **Beschwerdevorentscheidung 03.10.2025** schränkte das Finanzamt die Haftungsinanspruchnahme auf den Betrag von 6.026,05 € ein:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag (Euro)
Lohnsteuer	01/2024	15.02.2024	3.044,21
Lohnsteuer	02/2024	15.03.2024	2.709,30
Zuschlag zum DB	01/2024	15.02.2024	139,76
Zuschlag zum DB	02/2024	15.03.2024	132,78
Summe			6.026,05

Nach ausführlicher Darlegung der rechtlichen Grundlagen samt Judikatur und Rechtsprechung wurde darauf hingewiesen, dass die Uneinbringlichkeit der Abgaben feststehe, da mit Beschluss des Landesgerichtes ***LG*** vom tt.02.2025 das Konkursverfahren nach Schlussverteilung aufgehoben worden sei. Die Quote in Höhe von 4,874633 % sei berücksichtigt und die Abgaben entsprechen gekürzt worden.

Laut Firmenbuchauszug sei der Beschwerdeführer seit 08.03.2019 Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen.

Am 20.02.2025 sei der Beschwerdeführer als Geschäftsführer der Primärschuldnerin aufgefordert worden, eine Auflistung sämtlicher Gläubiger, sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten geleisteten Zahlungen und alle verfügbar gewesen liquiden Mittel anzugeben. Als Frist zur Beantwortung sei der 21.03.2025 vorgemerkt worden. Die ausgewiesene Vertretung habe dieses Schreiben per Mail vom 21.03.2025 beantwortet und ausgeführt, dass mit Bescheid vom 28.03.2024 eine Zahlungserleichterung bewilligt worden und dieser Bescheid zum Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung am 21.05.2024 noch aufrecht gewesen sei.

Die im Haftungsbescheid angeführten Lohnabgaben seien in diesem Bescheid nicht enthalten, da diese erst am 22.05.2024 vom Steuerberater gemeldet und auf das Steuerkonto gebucht worden seien.

In dem Bescheid über die Bewilligung von Zahlungserleichterungen wären nur die Nachzahlung der Körperschaftssteuer für das Jahr 2021 und die laufende Umsatzsteuer für die Monate 11/2023 und 12/2023 enthalten.

Die haftungsgegenständliche Lohnsteuer sei vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen. Nach § 78 Abs. 3 EStG 1988 habe nämlich der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden

Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten.

Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabentrückhaltung erforderlichen Mittel gehabt habe, bestimme sich danach, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären. Bei Selbstbemessungsabgaben sei maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären. Maßgebend sei daher der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, unabhängig davon, ob und wann die Abgaben festgesetzt worden seien.

Laut Auskunft der IESG (Insolvenz-Entgelt-Fond Service GmbH) seien die Löhne bis einschließlich 2/2024 ausbezahlt worden.

Der Beschwerde werde dahingehend stattgegeben, dass die Lohnabgaben ab dem Zeitraum 03/2024 ausgeschieden würden.

Aufgrund der Beschwerde vom 8.05.2025 sei die beschwerdeführende Partei mit Schreiben vom 21.05.2025 aufgefordert worden, ihre wirtschaftlichen Verhältnisse offenzulegen.

Mit Antwortschreiben vom 4.07.2025 sei dazu mitgeteilt worden, dass es nicht Aufgabe des Beschwerdeführers sei, die entsprechenden Angaben zu beweisen, sondern dies sei Aufgabe der Behörde. Aufgrund dessen seien keine Urkunden vorgelegt worden.

Da vom Beschwerdeführer nichts dahingehend vorgebracht wurde, weshalb die Haftung wegen seiner persönlichen oder wirtschaftlichen Verhältnisse nicht geltend gemacht werden dürfe, wäre die Heranziehung zur Haftung rechtes.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes dürfe die Haftung nicht nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte und des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen (dies sei trotz Aufforderung nicht beigebracht worden) geltend gemacht werden, sondern auch darüber hinaus. Eine Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften stehe in keinem Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung. Eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit schließe nicht aus, dass künftig erzielte Einkünfte oder künftig neu hervorgekommenes Vermögen zur Einbringlichkeit der Haftungsschuld führe.

Im **Vorlageantrag vom 11.11.2025** wurde kein weiteres Vorbringen erstattet und die Aufhebung der Beschwerdeentscheidung beantragt.

Mit **Vorlagebericht vom 18.03.2026** legte das Finanzamt die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die teilweise Stattgabe laut Beschwerdeentscheidung.

In diesem Bericht wurde der Sachverhalt samt Beweismittel detailliert dargestellt.

Im Rahmen der Stellungnahme wurde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass der Beschwerdeführer im gesamten Haftungsverfahren keinerlei Unterlagen vorgelegt habe, obwohl er im Vorhalt zur Haftung vom 20.02.2025 und im Ersuchen um Ergänzung vom 21.05.2025 darüber informiert und darum gebeten worden sei.

In der Beschwerde als auch in den Stellungnahmen der rechtsfreundlichen Vertretung des

Beschwerdeführers werde immer nur darauf hingewiesen, dass die Bescheide der Abgabenbehörde nicht ausreichend begründet seien, es eine Zahlungserleichterung gegeben habe und es nicht Aufgabe des Beschwerdeführers sei, sich "frei zu beweisen". Diese Vorbringen seien von der Abgabenbehörde in der Beschwerdeentscheidung (BVE) entsprechend berücksichtigt worden, indem die Haftungsinanspruchnahme auf die Lohnsteuer 01/2024 und 02/2024 und den Zuschlag zum DB 01/2024 und 02/2024 eingeschränkt worden sei, da die Löhne laut Auszug aus dem Insolvenz-Entgelt-Fonds nur bis 02/2024 von der Primärschuldnerin ausbezahlt worden wären. Weiters sei in der Beschwerdeentscheidung die Quote aus dem Konkurs in der Höhe von 4,874633 % bei den Abgaben entsprechend in Abzug gebracht und dem Beschwerdeführer mitgeteilt worden, dass die Lohnsteuer 01/2024 und 02/2024 und der Zuschlag zum DB 01/2024 und 02/2024 als Abgaben im Bescheid über die Bewilligung der Zahlungserleichterung nicht enthalten gewesen seien. Dies deshalb, da der Bescheid über die Bewilligung der Zahlungserleichterung am 28.03.2024 ergangen sei und die nun hier angeführten Abgaben vom steuerlichen Vertreter erst am 22.05.2024 der Abgabenbehörde gemeldet worden wären. In der Zukunft liegende und vom Abgabepflichtigen selbst zu meldende Beträge könnten nicht Gegenstand eines Zahlungserleichterungsersuchens sein, das vorher bewilligt worden sei.

Dem Ersuchen um Vorlage von Unterlagen bezüglich der Gleichbehandlung der Gläubiger und der Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten sei der Beschwerdeführer nicht nachgekommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Erklärung über die Errichtung einer Gesellschaft vom 12.02.2019 wurde die Firma ***A*** GmbH gegründet und unter der Firmenbuchnummer ***FN*** in das Firmenbuch eingetragen.

Mit Beschluss des Landesgerichtes ***LG*** vom tt.05.2024 wurde über das Vermögen der ***A*** GmbH das Konkursverfahren eröffnet.

Mit Beschluss des Landesgerichtes ***LG*** vom tt.01.2025 wurde das Konkursverfahren nach Schlussverteilung (Quote 4,874633 %) aufgehoben.

Mit Beschluss des Landesgerichtes ***LG*** vom 03.04.2025 wurde die Firma gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit gelöscht.

Der am tt.mm.jjjj geborene Beschwerdeführer war von 08.03.2019 bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens alleiniger Geschäftsführer der Firma ***A*** GmbH.

Mit Haftungsbescheid vom 08.04.2025 wurde die Haftung des Beschwerdeführers für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin im Ausmaß von 15.611,53 €

ausgesprochen. Mit Beschwerdeentscheidung vom 03.10.2025 wurde der Betrag auf 6.026,05 € eingeschränkt.

Die Primärschuldnerin hat bis einschließlich Februar 2024 Löhne an ihre Arbeitnehmer ausbezahlt. Ab März 2024 wurden die Löhne von der Insolvenz-Entgelt-Fonds Service GmbH ausbezahlt.

Der Beschwerdeführer hat keinen Nachweis erbracht, dass im haftungsgegenständlichen Zeitraum (15.02.2024 bis 15.03.2024) sämtliche Gläubiger gleich behandelt worden sind.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben waren von der Zahlungserleichterung (Bescheid vom 28.03.2024) nicht erfasst und haften am Abgabenkonto der Primärschuldnerin zur Gänze unberichtigt aus.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Akten, den Vorbringen beider Parteien, der Einsichtnahme in das Firmenbuch und aus dem Abgabensystem, soweit es für das Bundesfinanzgericht zugänglich ist.

Das Gleichbehandlungsgebot bedeutet, dass sämtliche Gläubiger mit derselben Quote befriedigt werden müssen. Das heißt, um dem Gleichbehandlungsgebot nachzukommen, müssen sämtliche Verbindlichkeiten zum jeweiligen Fälligkeitstag den zu diesem Zeitpunkt verfügbaren finanziellen Mittel gegenübergestellt werden. Mit der daraus resultierenden Quote sind alle Gläubiger gleichmäßig zu befriedigen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darf der Vertreter bei der Entrichtung von Verbindlichkeiten Abgabenschulden nicht schlechter behandeln als andere Schulden; er hat die Schulden im gleichen Verhältnis zu befriedigen (Gleichbehandlungsgrundsatz). Eine Verletzung des Gleichbehandlungsgrundsatzes kann sich nicht nur bei der Tilgung bereits bestehender Verbindlichkeiten, sondern auch bei sogenannten Zug-um-Zug-Geschäften ergeben. (VwGH vom 22.12.2015, Ra 2015/16/0128)

Im Erkenntnis VwGH vom 19.10.2017, Ra 2016/16/0097, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass der Vertreter nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft auch dann haftet, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel zur Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht ausreichen, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschuld im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Eine Betrachtung der Gläubigergleichbehandlung hat zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zu erfolgen.

Der Beschwerdeführer wurde erstmals mit Schreiben des Finanzamtes vom 20.02.2025 auf seine Behauptungs- und Beweispflicht hingewiesen und aufgefordert die entsprechenden Unterlagen vorzulegen. Im Haftungsbescheid, im Schreiben vom 21.05.2025, in der Beschwerdeentscheidung und zuletzt im Vorlagebericht wurde jeweils ausführlich darauf hingewiesen, dass es am Beschwerdeführer liegt, die Gläubigergleichbehandlung nachzuweisen bzw. eine Aufstellung vorzulegen, aus der hervorgeht, mit welcher Quote das Finanzamt zu befriedigen gewesen wäre, wenn alle Gläubiger gleichbehandelt worden wären.

Der Beschwerdeführer ist diesen Ersuchen/Aufforderungen nicht nachgekommen. Es wurde lediglich wiederholt darauf hingewiesen, dass ein Zahlungserleichterungsansuchen bewilligt worden ist. Auf den wiederholten Einwand des Finanzamtes, dass davon die nunmehr haftungsgegenständlichen Abgaben nicht erfasst sind, wurde nicht eingegangen.

Es wurde nicht dargelegt, mit welchem Anteil sämtliche Gläubiger befriedigt worden wären, wenn die vorhandenen Mittel auf alle Gläubiger gleichmäßig verteilt worden wären.

Wenn die beschwerdeführende Partei vorbringt, es würde nicht an ihr liegen, sich „frei zu beweisen“, übersieht sie offenbar, dass im Haftungsverfahren eine qualifizierte Mitwirkungspflicht des Vertreters besteht, zumal nur er den ausreichenden Einblick in die notwendigen Unterlagen hat.

Diese qualifizierte Mitwirkungspflicht bedeutet nicht, dass die Behörde von jeder Ermittlungspflicht entbunden wäre; entspricht der Vertreter der Gesellschaft nämlich seiner Obliegenheit, das Nötige an Behauptung und Beweisanbot zu seiner Entlastung darzutun, dann liegt es an der Behörde, erforderlichenfalls Präzisierungen und Beweise vom Vertreter abzufordern, jedenfalls aber konkrete Feststellungen über die von ihm angebotenen Entlastungsbehauptungen zu treffen (vgl. Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner/Leitner/Petrag-Wolf, Abgabenverfahren⁴ § 9 BAO Tz 18 (Stand 1.3.2025, rdb.at mit Verweis auf VwGH 26. 8. 2024, Ra 2024/13/0023).

Der Beschwerdeführer ist seiner Behauptungs- und Beweispflicht in Zusammenhang mit dem Gleichbehandlungsgebot überhaupt nicht nachgekommen, es wurden keine Entlastungsbehauptungen angeboten, sodass es unmöglich ist, darüber irgendwelche Feststellungen zu treffen.

Dass die Löhne von der Primärschuldnerin bis Februar 2024 ausbezahlt wurden, ergibt sich aus der IESG-Abfrage vom 01.10.2025.

Hinzu kommt, dass das Finanzamt sowohl in der Begründung zu der Beschwerdeentscheidung vom 03.10.2025 sowie im Vorlagebericht vom 18.03.2026 den festgestellten Sachverhalt ausführlich dargelegt hat.

Insbesondere wurde aufgezeigt, dass die Einhaltung des Gleichbehandlungsgrundsatzes nicht

nachgewiesen wurde und dass die haftungsgegenständlichen Abgaben von der gewährten Zahlungserleichterung nicht erfasst waren.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und des Bundesfinanzgerichtes kommt einer Beschwerdeentscheidung (VwGH 31.5.2011, 2008/15/0288; VwGH 20.02.2008, 2006/15/0076; VwGH 06.02.2025, Ra 2024/13/0121) ebenso wie einem Vorlagebericht (BFG 12.11.2015, RV/5101378/2015) Vorhaltecharakter zu, was bedeutet, dass dann, wenn der Abgabepflichtige den in der Beschwerdeentscheidung bzw. im Vorlagebericht erwähnten Fakten nicht entgegentritt, diese als richtig angenommen werden können.

Im gegenständlichen Vorlageantrag hat die beschwerdeführende Partei kein inhaltliches Vorbringen erstattet. Den in der Beschwerdeentscheidung ausführlich dargelegten Feststellungen ist die beschwerdeführende Partei nicht entgegengetreten, sodass diese - im Sinne der zitierten Rechtsprechung - als richtig angenommen werden können. Auch in Zusammenhang mit dem Vorlagebericht - dem ebenfalls Vorhaltecharakter zukommt – wurde der vom Finanzamt dargestellte Sachverhalt nicht in Abrede gestellt.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Die in den Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

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.

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

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes setzt die Geltendmachung der Haftung nach § 9 BAO voraus, dass eine uneinbringliche Abgabeforderung gegen den Vertretenen besteht, die als haftungspflichtige in Frage kommende Person zum Personenkreis

des §§ 80 ff BAO gehört, eine schuldhaft Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertreters vorliegt und die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war.

Vertreterhaftung

Unstrittig ist, dass der Beschwerdeführer im beschwerdegegenständlichen Zeitraum Geschäftsführer der Primärschuldnerin war.

Als Geschäftsführer der Primärschuldnerin war der Beschwerdeführer im haftungsrelevanten Zeitraum ihr abgabenrechtlicher Vertreter.

aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin

Die in der Beschwerdeentscheidung vom 03.10.2025 erfassten Abgabenschuldigkeiten haften unberichtigt am Abgabenkonto der Primärschuldnerin aus.

Uneinbringlichkeit

Das Konkursverfahren über das Vermögen der Primärschuldnerin wurde mit Beschluss des Landesgerichtes ***LG*** vom 01.01.2025 nach Verteilung einer Quote von 4,874633 % aufgehoben und die Firma im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit gelöscht. Die Uneinbringlichkeit der nunmehr haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht unbestritten fest.

Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten

Für die Haftung relevant ist die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten (zB Entrichtungspflicht in § 80 Abs 1 letzter Satz, aus der das Gleichbehandlungsgebot abgeleitet wird, Einbehaltungs- und Abfuhrpflicht gem § 78 Abs. 3 EStG 1988 für Lohnsteuer oder gem § 95 Abs. 2 Satz 2 EStG 1988 für Kapitalertragsteuer).

Den Vertreter trifft die Verpflichtung zur rechtzeitigen Entrichtung bzw. Abfuhr von Abgabenverbindlichkeiten. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertreter die Gleichbehandlungspflicht erfüllt hat, bestimmt sich danach, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre. Bei Selbstbemessungsabgaben ist maßgebend, wann die Abgabe bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung zu entrichten oder abzuführen gewesen wäre (VwGH 22. 4. 2015, 2013/16/0208).

Aufgabe des Geschäftsführers ist es, im Verwaltungsverfahren allfällige Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, die Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er hat darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchem die von der Haftungsanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden sind, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren. Es hat nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabentrachtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogenen Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel.

Der Vertreter haftet nicht für sämtliche Abgabenschulden des Vertretenen in voller Höhe, sondern nur im Umfang der Kausalität zwischen seiner schuldhaften Pflichtverletzung und dem Entgang der Abgaben. Reichten die liquiden Mittel nicht zur Begleichung sämtlicher Schulden aus und haftet der Vertreter nur deswegen, weil er die Abgabensforderungen nicht wenigstens anteilig befriedigt und den Abgabengläubiger somit benachteiligt hat, dann erstreckt sich die Haftung des Vertreters auch nur auf den Betrag, um den der Abgabengläubiger bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen mehr erlangt hätte, als er infolge des pflichtwidrigen Verhaltens des Vertreters tatsächlich erhalten hat. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt allerdings dem Vertreter. Weist er nach, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und dem tatsächlich bezahlten Betrag. Tritt der Vertreter diesen Nachweis nicht an, dann kann ihm die uneinbringliche Abgabe allerdings zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH vom 23.3.2010, 2007/13/0137).

Auf diese Nachweispflicht wurde der Beschwerdeführer seitens des Finanzamtes mehrfach (Schreiben vom 20.02.2025, Schreiben vom 21.05.2025, Beschwerdeentscheidung vom 03.10.2025, Vorlagebericht vom 18.03.2026) ausführlich hingewiesen.

Wie bereits im Rahmen der Beweiswürdigung dargelegt wurde, hat der Beschwerdeführer nicht nachgewiesen, dass er die liquiden Mittel anteilig auf alle Gläubiger gleichmäßig verteilt hat. Darüber hinaus hat er keinen Nachweis erbracht, in welcher Höhe die Abgabenverbindlichkeiten bei gleichmäßiger Befriedigung aller Forderungen zu bedienen gewesen wären. Das Finanzamt hat daher entsprechend der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes agiert, indem es die Haftung für die ausstehenden Abgabenverbindlichkeiten in voller Höhe ausgesprochen hat.

Betreffend die Haftung für die Lohnsteuer ist Folgendes auszuführen: Gemäß § 78 Abs. 3 EStG 1988 hat der Abfuhrpflichtige bei nicht ausreichenden Mitteln zur Entrichtung der Lohnsteuer, die auszuzahlenden Löhne entsprechend zu kürzen und vom niedrigeren ausbezahlten Lohn die Lohnsteuer zu berechnen und abzuführen.

Daraus folgt, dass die Lohnsteuer von den ausbezahlten Löhnen immer zur Gänze zu berechnen und abzuführen ist. Das Gleichbehandlungsgebot gilt für die Lohnsteuer nicht.

Wird die abzuführende Lohnsteuer nicht oder nicht zu Gänze entrichtet, liegt darin ein pflichtwidriges Verhalten der für die Abfuhr der Lohnsteuer verantwortlichen Person. Wird die Lohnsteuer bei der lohnsteuerpflichtigen Gesellschaft uneinbringlich, so haftet gemäß § 9 iVm §§ 80ff BAO der oder die im Gesetz genannte Vertreter für den Steuerausfall (BFG vom 27.04.2015, RV/2100968/2014). Wird die Lohnsteuer nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, so ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ungeachtet

der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Gesellschaft von einer schuldhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen (vgl. VwGH 19.10.2017, Ra 2016/16/0097).

Von einer Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten ist daher insgesamt hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Abgaben auszugehen.

Dem Beschwerdevorbringen, wonach dem angefochtenen Bescheid nicht zu entnehmen sei, welche abgabenrechtlichen Pflichten verletzt worden seien, sodass die beschwerdegegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin nicht mehr einbringlich gewesen seien, ist entgegenzuhalten, dass seitens des Finanzamtes ausgeführt wurde, dass der Beschwerdeführer verpflichtet war, dafür zu sorgen, dass die Abgaben der Gesellschaft aus deren Mittel entrichtet werden. Es wurde weiters dargelegt, dass der Beschwerdeführer diese Pflicht verletzt hat und deshalb der angeführte Rückstand nicht eingebracht werden konnte. Schließlich wurde auf die Beweisregeln hingewiesen sowie auf den Umstand, dass der diesbezügliche Vorhalt nicht beantwortet worden war.

Soweit für die Abgabenverbindlichkeiten eine Zahlungserleichterung bewilligt worden war (Bescheid vom 28.3.2024), wurden sie von der Haftungsverpflichtung ausgenommen.

Verschulden

Nach ständiger Rechtsprechung hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war, widrigenfalls angenommen wird, dass die Pflichtverletzung schuldhaft war (VwGH 28.2.2013, 2012/16/0029; VwGH 18.3.2013, 2011/16/0184; VwGH 29.05.2013, 2010/16/0019; vgl. Ritz, BAO6, § 9 Tz 22).

Als schuldhaft im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO gilt jede Form des Verschuldens. Leichte Fahrlässigkeit genügt.

Dass der Beschwerdeführer seine abgabenrechtlichen Pflichten, nämlich die pünktliche und vollständige Entrichtung bzw. Abfuhr der Abgabenverbindlichkeiten der Primärschuldnerin aus deren vorhandenen Mitteln, schuldhaft verletzt hat, wurde bereits dargelegt.

Hinsichtlich jener Abgaben, die von der Zahlungserleichterung (Bescheid vom 28.03.2024) erfasst waren, stellt die Nichtbezahlung keine Pflichtverletzung dar und wurden diese Abgaben bereits im Rahmen der Beschwerdevorentscheidung von der Haftung ausgenommen.

Kausalzusammenhang

Die Pflichtverletzung muss ursächlich für die Uneinbringlichkeit sein (VwGH 19.05.2015, 2013/16/0016). Hat der Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrückzahlung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf die Abgabenbehörde auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit war (VwGH vom 13.04.2005, 2002/13/0177).

Ermessen

Die Heranziehung zur Haftung ist in das Ermessen (§ 20) der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist (VwGH 25. 3. 2010, 2009/16/0104). Bei der Ermessensentscheidung ist etwa zu berücksichtigen, dass eine Abgabenschuld während der Anhängigkeit der dagegen erhobenen Beschwerde nicht betreibbar gewesen und eine rechtskräftige Entscheidung bezüglich der Abgabenschuld erst zu einem späteren Zeitpunkt vorgelegen ist. Ein langer Zeitabstand zwischen dem Entstehen des Abgabenspruchs und der Haftungsinanspruchnahme ist in die Erwägungen miteinzubeziehen (vgl Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner/Leitner/Petrag-Wolf, Abgabenverfahren⁴ § 224 BAO, Tz 11 (Stand 1.3.2025, rdb.at) mit Verweis auf VwGH 22. 6. 2022, Ra 2021/13/0132; VwGH 26. 8. 2024, Ra 2021/13/0098; VwGH 12. 9. 2023, Ra 2022/13/0116).

Unter Billigkeit versteht die ständige Rechtsprechung die "Angemessenheit in Bezug auf berechnete Interessen der Partei", unter Zweckmäßigkeit das öffentliche Interesse, insbesondere an der Einbringung der Abgaben.

Vom Beschwerdeführer wurde nichts dahingehend vorgebracht, weshalb die Haftung wegen seiner persönlichen oder wirtschaftlichen Verhältnisse nicht geltend gemacht werden dürfe. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darf die Haftung nicht nur bis zur Höhe der aktuellen Einkünfte und des aktuellen Vermögens des Haftungspflichtigen geltend gemacht werden, sondern auch darüber hinaus. Eine Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften des Haftungspflichtigen steht in keinem Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 28.05.2008, 2006/15/0089). Eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit schließt nicht aus, dass künftig erzielte Einkünfte oder künftig neu hervorgekommenes Vermögen zur Einbringlichkeit der Haftungsschuld führen. Der Beschwerdeführer ist 49 Jahre alt und somit noch im erwerbsfähigen Alter, sodass mit der Einbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben noch gerechnet werden kann.

Im Erkenntnis vom 27.5.2020, Ra 2020/13/0027, hat der Verwaltungsgerichtshof darauf hingewiesen, dass ein langer Zeitabstand zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld oder der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin einerseits und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme zur Haftung andererseits ein Umstand ist, den die Abgabenbehörde bei der Inanspruchnahme zur Haftung im Sinne des Ermessens nicht außer Betracht lassen darf. Aus der Formulierung "zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld oder der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben" kann abgeleitet werden, dass der jeweils spätere Zeitpunkt maßgeblich ist (BFG 30.01.2020, RV/7102464/2019).

Ein solcher Umstand kann jedoch auch lediglich einer von mehreren Gesichtspunkten sein, die im Rahmen des Ermessens zu berücksichtigen sind. Inwieweit dieser Gesichtspunkt beim

Ermessen Berücksichtigung findet, hängt vom Einzelfall ab (VwGH 20. 9. 2023, Ra 2023/13/0050, VwGH 15. 6. 2023, Ra 2021/13/0156)

Die älteste haftungsrelevante Abgabe (Lohnsteuer 01/2024 und Zuschlag zum DB 01/2024) entstand im Jänner 2024 mit dem Zufließen des Arbeitslohns. Die Uneinbringlichkeit der Abgaben stand am tt.01.2025 (Aufhebung des Konkursverfahrens) fest. Der Haftungsbescheid wurde am 08.04.2025 erlassen, wobei das Finanzamt bereits am 20.02.2025 einen diesbezüglichen Vorhalt an den Beschwerdeführer richtete.

Da der Abgabenausfall auf ein Verschulden des Beschwerdeführers zurückzuführen ist, ist grundsätzlich den Zweckmäßigkeitsgründen der Vorrang einzuräumen. In Hinblick auf die Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin ist die Geltendmachung der Haftung die einzige Möglichkeit, für die Einbringlichkeit der gegenständlichen Abgaben zu sorgen. Bei Gewichtung dieser Umstände, der Zeitspanne zwischen Feststehen der Uneinbringlichkeit der haftungsrelevanten Abgaben bei der Primärschuldnerin und dem Erlassen des Haftungsbescheides (etwas mehr als zwei Monate), ist es angemessen, wenn die Haftung im vollen Ausmaß geltend gemacht wird.

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 nicht vor, sodass eine ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 31. März 2026