

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Dr. Klaus-Michael Plätzer, Hellbrunner Straße 5, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 25. September 2025 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Österreich vom 10. September 2025, Steuernummer ***StNr-PrSch***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung in Anwesenheit der Schriftführerin ***SF*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Der Haftungsbetrag in Höhe von 4.814,02 € wird um den Betrag von 74,32 € auf den Betrag von 4.739,70 € vermindert und schlüsselt sich nunmehr wie folgt auf:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag (€)
Umsatzsteuer	03/2019	15.05.2019	1.331,50
Umsatzsteuer	04/2019	17.06.2019	2.384,88
Körperschaftsteuer	04-06/2019	15.05.2019	174,80
Lohnsteuer	04/2019	15.05.2019	245,88
Dienstgeberbeitrag	04/2019	15.05.2019	432,88
Zuschlag zum DB	04/2019	15.05.2019	44,40
Säumniszuschlag 1	2019	16.05.2019	24,38
Säumniszuschlag 1	2019	17.06.2019	27,95
Säumniszuschlag 1	2019	18.07.2019	0,00
Säumniszuschlag 1	2019	16.08.2019	0,00
Stundungszinsen	2019	17.06.2019	73,03

Summe			4.739,70
--------------	--	--	-----------------

Im Übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

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 19.06.2020** wurde dem Beschwerdeführer vom Finanzamt mitgeteilt, dass beabsichtigt sei, die Haftung für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Firma *****A*** GmbH** (= Primärschuldnerin) in Höhe von 12.066,58 € geltend zu machen. Im Wesentlichen wurde ausgeführt, dass der Beschwerdeführer in der Zeit von 15.05.2019 bis 10.07.2019 alleiniger Geschäftsführer der Primärschuldnerin und für die Wahrnehmung deren abgabenrechtlicher Verpflichtungen verantwortlich gewesen sei. Die Abgaben seien bei der Primärschuldnerin uneinbringlich (Konkursverfahren ohne Eigenverwaltung).

Der Beschwerdeführer wurde aufgefordert nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel auf alle Gläubiger gleichmäßig verteilt worden seien. Werde der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung nicht erbracht, liege es im Ermessen der Behörde, die Haftung für obengenannte Abgabebeträge gegenüber dem Beschwerdeführer auszusprechen.

Mit **Haftungsbescheid vom 10.09.2025** wurde die Haftung für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin in Höhe von 4.814,02 € gegenüber dem Beschwerdeführer geltend gemacht:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag (€)
Umsatzsteuer	03/2019	15.05.2019	3.328,75
Umsatzsteuer	04/2019	17.06.2019	5.962,20
Körperschaftsteuer	04-06/2019	15.05.2019	437,00
Lohnsteuer	04/2019	15.05.2019	614,71
Dienstgeberbeitrag	04/2019	15.05.2019	1.082,19
Zuschlag zum DB	04/2019	15.05.2019	110,99
Säumniszuschlag 1	2019	16.05.2019	60,96

Säumniszuschlag 1	2019	17.09.2019	69,88
Säumniszuschlag 1	2019	18.07.2019	66,57
Säumniszuschlag 1	2019	16.08.2019	119,24
Stundungszinsen	2019	17.06.2019	182,56
Summe			12.035,35
abzüglich 60 % wegen langer Verfahrensdauer			- 7.221,03
Haftungsbetrag			4.814,02

Begründend wurde im Wesentlichen dargelegt, dass der Beschwerdeführer von 15.05.2019 bis zur Konkurseröffnung Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen sei.

Da die Gesellschaft infolge Vermögenslosigkeit gelöscht worden sei, stehe die Uneinbringlichkeit der Abgaben bei ihr fest.

Die Abgaben seien nicht entrichtet worden und es sei kein Nachweis der Mittelverwendung erbracht worden, sodass das Finanzamt nicht in der Lage sei zu prüfen, inwieweit es als Gläubiger benachteiligt worden sei. Die Haftung bestehe somit zur Gänze.

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

Die Geltendmachung der Haftung stelle die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar.

Im Rahmen der Ermessensentscheidung wurde berücksichtigt, dass das Haftungsverfahren nach Abschluss des laufenden Konkursverfahrens mit der Aufforderung zur Stellungnahme vom 19.06.2020 begonnen habe. Eine Unbilligkeit aufgrund einer längeren Verfahrensdauer sei daher in Anlehnung an die diesbezüglich ergangene Judikatur im Ausmaß von 60 % festzustellen. Die Haftungssumme sei daher im Rahmen des Ermessens um 60 % zu reduzieren. Dem Haftungsbescheid wurden die zugrundeliegenden Abgabenbescheide angeschlossen.

In der **Beschwerde vom 25.09.2025** brachte der Beschwerdeführer sinngemäß vor, dass er sich nicht erinnern könne, das Schreiben des Finanzamtes vom 19.06.2020 erhalten zu haben.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 15.10.2025** wies das Finanzamt die Beschwerde vom 25.09.2025 als unbegründet ab.

Aus den Aufzeichnungen aus dem Einbringungsverfahren bei der Primärschuldnerin gehe

hervor, dass am 19.06.2020 an beide Geschäftsführer (***Bf*** und ***GF2***) ein Ersuchen um Ergänzung mit eigenhändiger Zustellung (RSa) übermittelt worden sei. Eine Antwort des Beschwerdeführers sei nicht aktenkundig. Die in diesem Schreiben geschilderte Möglichkeit zur Reduktion der Haftungssumme würde auch im Rechtsmittelverfahren bestehen. Das diesbezügliche Ergänzungsersuchen vom 19.06.2020 werde mit der gegenständlichen Beschwerdeentscheidung nochmals übermittelt.

Da sich die tatsächliche Erlassung des Haftungsbescheides bis zum 10.09.2025 ganz erheblich verzögert habe, seien die in Haftung genommenen Abgabenrückstände der Primärschuldnerin von ursprünglich 12.066,58 € mittels eines 60%-igen Abschlages auf 4.814,02 € reduziert worden.

Im Vorlageantrag vom 05.11.2025 beantragte der nunmehr ausgewiesene Vertreter des Beschwerdeführers die Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht, die Stattgabe der Beschwerde und Aufhebung des angefochtenen Bescheides sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Die Primärschuldnerin sei mit Errichtungserklärung vom 11.12.2006 gegründet worden. Über die Gesellschaft sei mit Beschluss des ***LG*** vom 07.07.2019 das Konkursverfahren eröffnet und gleichzeitig die Gesellschaft für aufgelöst erklärt worden. Der Beschwerdeführer sei von 13.09.2011 bis Juli 2018 und dann von 15.05.2019 bis Mai 2020 Geschäftsführer gewesen, wobei letzteres wegen der zwischenzeitigen Konkurseröffnung per Juli 2019 nicht richtig sein könne.

Von Juni 2018 an sei ***GF2*** selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer gewesen, dessen Funktion im Mai 2019 gelöscht worden sei.

Ab 10.07.2019 sei Vertreter der Gesellschaft der Masseverwalter RA Dr. ***MV*** gewesen, dessen Funktion mit Mai 2020 gelöscht worden sei.

In der Folge sei der Beschwerdeführer ab 12.05.2020 als Abwickler/Liquidator tätig gewesen. Mit Eintragung vom 23.06.2020 sei die Gesellschaft amtswegig wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG gelöscht worden.

Primär stelle sich die Frage, wie man überhaupt dazu komme, einen Haftungsbescheid gegenüber dem Beschwerdeführer auszustellen. Zum Zeitpunkt des 2. Antrittes seiner Geschäftsführerfunktion im Mai 2019 sei die Gesellschaft zahlungsunfähig gewesen und habe nicht mehr über entsprechende liquide Mittel verfügt. Verbindlichkeiten konnten nicht mehr beglichen werden. Dies habe letztlich nicht einmal zwei Monate später zur Konkurseröffnung geführt. Die Gläubigergleichbehandlung habe somit darin bestanden, dass keine Forderungen mehr beglichen werden konnten, weder die gegenständlichen Forderungen der Finanzverwaltung noch Forderungen anderer Gläubiger. Das zeige sich auch daraus, dass im Konkursverfahren selbst Masseunzugänglichkeit gegeben gewesen und der Konkurs in der Folge mangels Kostendeckung gemäß § 123a IO aufgehoben worden sei.

In Bezug auf die haftungsgegenständlichen Abgaben wurde ausgeführt, dass der Beschwerdeführer erst per 15.05.2019 zum Geschäftsführer bestellt worden sei. Mangels

liquider Mittel habe er nichts mehr tun können als ein Konkursverfahren über die Gesellschaft zu beantragen, und zwar innerhalb der vom Gesetz vorgesehenen Fristen. Eine Pflichtverletzung scheide bei diesem Sachverhalt aus.

Weder die subjektive Tatseite in Form eines Verschuldens des Beschwerdeführers noch eine Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes sei gegeben, sodass die Voraussetzungen für die Erlassung eines Haftungsbescheides, wenn auch im Ermessen mit einem 60%-igen Abschlag, überhaupt nicht vorliegen würden.

Mit **Vorlagebericht vom 12.12.2025** legte das Finanzamt die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde. Zu den im Vorlageantrag vorgebrachten Argumenten führte das Finanzamt aus, dass die Tatsache, dass ein Geschäftsführer bereits bestehende Abgabenverbindlichkeiten übernimmt, nichts daran ändern würde, dass er für deren Entrichtung haften bzw. bei deren Nichtentrichtung schuldhaft handeln würde. Bei Amtsantritt habe sich der Geschäftsführer zu vergewissern, dass keine Abgabenrückstände bestehen würden. Es werde darauf hingewiesen, dass die Abgaben nur insoweit in Haftung genommen worden seien, als deren Fälligkeiten innerhalb der zeitlichen Bestellung des Beschwerdeführers als Geschäftsführer der Primärschuldnerin gelegen seien.

Lediglich auf die Abweisung mangels Masse zu replizieren, würde dem Gleichbehandlungsgebot nicht genügen. Dem Vertreter würde nämlich kein negativer Beweis obliegen, sondern die konkrete (schlüssige) Darstellung der Gründe, die der gebotenen rechtzeitigen Abgabentrichtung entgegengestanden seien.

Im Rahmen der **mündlichen Verhandlung am 19.05.2026** führte die beschwerdeführende Partei aus, dass der Beschwerdeführer von 15.05.2019 bis 09.07.2019 Geschäftsführer gewesen sei. Er habe eine Gesellschaft übernommen, die mittellos gewesen sei. Er habe nichts anderes tun können, als für die Konkurseröffnung zu sorgen. Die Frage der Gleichbehandlung stelle sich nicht, da keine Mittel mehr da gewesen seien. Wenn praktisch nichts mehr da sei, müsse der Geschäftsführer binnen 60 Tagen einen Konkurs anmelden. Es seien nicht einmal die Masseforderungen befriedigt worden. Die Firma sei wegen Vermögenslosigkeit gelöscht worden.

Der Vertreter des Finanzamtes führte aus, dass sich der Geschäftsführer bei Übernahme kundig machen müsse, ob Steuerschulden vorliegen würden. Wenn er die Gesellschaft übernehme, sei er verantwortlich. Die Geschäftsführertätigkeit müsse sich mit den Fälligkeiten nur um einen Tag überschneiden und die Haftung würde greifen. Zur Masselosigkeit würde es Rechtsprechung geben. Wenn bewiesen werde, dass die Gesellschaft mittellos sei, sei die Haftung erledigt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Firma ***A*** GmbH wurde mit Erklärung vom 11.12.2006 gegründet und unter der Firmenbuchnummer ***FN*** in das Firmenbuch eingetragen.

Mit Beschluss des Landesgerichtes ***LG*** vom tt.07.2019 wurde über das Vermögen der ***A*** GmbH das Konkursverfahren eröffnet, welches mit Beschluss vom tt.05.2020 mangels Kostendeckung aufgehoben wurde. Die Firma wurde gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

Mit Gesellschafterbeschluss vom 15.05.2019 wurde der bisherige Geschäftsführer ***GF2*** mit sofortiger Wirkung als Geschäftsführer abberufen und der am tt.mm.1953 geborene Beschwerdeführer zum Geschäftsführer bestellt mit dem Recht, die Gesellschaft mit sofortiger Wirkung selbständig zu vertreten. Der Beschwerdeführer war bis zur Eröffnung des Konkursverfahrens am tt.07.2019 Geschäftsführer der Primärschuldnerin.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben gliedern sich wie folgt auf und waren zwischen 15.5.2019 und 16.08.2019 fällig:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag (€)
Umsatzsteuer	03/2019	15.05.2019	3.328,75
Umsatzsteuer	04/2019	17.06.2019	5.962,20
Körperschaftsteuer	04-06/2019	15.05.2019	437,00
Lohnsteuer	04/2019	15.05.2019	614,71
Dienstgeberbeitrag	04/2019	15.05.2019	1.082,19
Zuschlag zum DB	04/2019	15.05.2019	110,99
Säumniszuschlag 1	2019	16.05.2019	60,96
Säumniszuschlag 1	2019	17.06.2019	69,88
Säumniszuschlag 1	2019	18.07.2019	66,57
Säumniszuschlag 1	2019	16.08.2019	119,24
Stundungszinsen	2019	17.06.2019	182,56

Die haftungsgegenständlichen Abgaben haften am Abgabenkonto der Primärschuldnerin unberichtigt aus.

Der Beschwerdeführer hat nicht nachgewiesen, dass im haftungsrelevanten Zeitraum der Gleichbehandlungsgrundsatz eingehalten wurde.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Akten, den Vorbringen beider Parteien, der Einsichtnahme in das Firmenbuch sowie der dort ersichtlichen Urkunden und aus dem Abgabensinformationssystem, 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 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.

Beim Nachweis der Einhaltung des Gleichbehandlungsgebotes sind auch Zug-um-Zug Geschäfte zu berücksichtigen (VwGH 20.09.2023, Ra 2023/13/0050). Dass innerhalb von fast zwei Monaten (15.05.2019 bis 09.07.2019) überhaupt keine Zahlungen, insbesondere auch keine Zug-um-Zug Geschäfte getätigt wurden, ist mehr als realitätsfremd. Und wenn es tatsächlich so gewesen ist, wäre es am Beschwerdeführer gelegen, diesbezüglich einen Nachweis zu erbringen (z.B. durch Vorlage des Geschäftskontos).

Der Beschwerdeführer hat keine Aufstellung vorgelegt, aus der hervorgeht, über welche finanziellen Mittel die Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Fälligkeiten der haftungsgegenständlichen Abgabenverbindlichkeiten verfügt hat und wie diese Mittel verwendet wurden. Es wurde nicht dargelegt, mit welchem Anteil sämtliche Gläubiger befriedigt worden wären, wenn die vorhandenen Mittel auf alle Gläubiger gleichmäßig verteilt worden wären. So gibt auch der Hinweis auf Masseunzulänglichkeit gemäß § 124a IO keinen Aufschluss auf die Gläubigergleichbehandlung. Daraus ist lediglich ersichtlich, dass die Insolvenzmasse nicht ausreicht, um die Masseforderungen zu erfüllen. Insbesondere ist nicht ersichtlich, welche Forderungen vor Konkurseröffnung noch teilweise oder zur Gänze getilgt wurden.

Aus dem Umstand, dass in den Monaten März, April, Mai und Juni 2019 noch Umsatzsteuer anfiel, ist abzuleiten, dass in diesen Monaten noch Umsätze getätigt wurden, das heißt, dass noch Einnahmen erzielt wurden. Seitens der beschwerdeführenden Partei wurde nicht dargelegt, wie diese Einnahmen verwendet wurden.

Die beschwerdeführende Partei bringt wiederholt vor, dass die Gesellschaft im haftungsgegenständlichen Zeitraum mittellos gewesen sei. Diese Angaben bewegen sich aber auf einer reinen Behauptungsebene, die durch keine einzige Unterlage (Kontoausweis, Saldenliste, Buchungsjournal odgl.) nachgewiesen sind. Auch lassen diese Angaben sowohl einen konkreten Stichtag als auch Zeitraum vermissen, ab wann dieser Umstand eingetreten sein soll und verhindern daher eine weiterführende Überprüfung der Angaben. Die Tatsache, dass diverse Forderungen im Zusammenhang mit einer Konkurseröffnung unbeglichen aushaften und im Zuge eines solchen Verfahrens angemeldet werden, ist amtsbekannt. Eine gleichmäßige Befriedigung aller Gläubiger konnte damit nicht dargetan werden.

Der Beschwerdeführer ist seiner Behauptungs- und Beweispflicht in Zusammenhang mit dem Gleichbehandlungsgebot somit nicht nachgekommen.

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 schuldhafte Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten des Vertreters vorliegt und die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war.

Vertreterhaftung

Als Geschäftsführer der Primärschuldnerin war der Beschwerdeführer im haftungsrelevanten Zeitraum (15.05.2019 bis 09.07.2019) ihr abgabenrechtlicher Vertreter.

Der maßgebliche Bezugsrahmen für die Geltendmachung der Haftung von Abgaben ist der Zeitraum des aufrechten Bestehens der Vertreterfunktion. Dieser Zeitraum beginnt mit dem Zeitpunkt, zu dem die Vertreterbestellung wirksam wird, und endet, wenn die Vertreterfunktion erlischt (vgl. Predota/Rzeszut in Rzeszut/Tanzer/Unger, Stoll-BAO², § 9 Tz 58). Die ordnungsgemäße Bestellung und Abberufung des Geschäftsführers einer GmbH ist sofort wirksam und von der Eintragung im Firmenbuch unabhängig (VwGH 02.09.2025, Ro 2022/13/0007).

Der Haftungsbescheid enthält jedoch auch Abgabenverbindlichkeiten, die nach dem 09.07.2019 fällig waren, nämlich der Säumniszuschlag 1 in Höhe von 66,57 €, der am 18.07.2019 fällig war, und der Säumniszuschlag 1 in Höhe von 119,24 €, der am 16.08.2019 fällig.

Diese beiden Abgabenverbindlichkeiten sind von der Haftung auszunehmen, da sie zu einem Zeitpunkt fällig wurden, als der Beschwerdeführer nicht mehr abgabenrechtlicher Vertreter der Primärschuldnerin war. Für diese Verbindlichkeiten kann er nicht zur Haftung herangezogen werden.

aushaftende Abgabenschuldigkeiten gegenüber der Primärschuldnerin

Die haftungsgegenständlichen Abgaben haften am Abgabenkonto der Primärschuldnerin unberichtigt aus.

Uneinbringlichkeit

Die Uneinbringlichkeit der nunmehr haftungsgegenständlichen Abgaben bei der Primärschuldnerin steht unbestritten fest, da die Firma gemäß § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit gelöscht wurde.

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 Haftungsinanspruchnahme 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 herangezogene 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 19.06.2020, Haftungsbescheid vom 10.09.2025, Beschwerdeentscheidung vom 15.10.2025) und 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 aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten in voller Höhe ausgesprochen hat.

Grundsätzlich ist die Lohnsteuer von der Beachtung des Gleichbehandlungsgebotes ausgenommen. Die Verpflichtung eines Vertreters nach § 80 BAO geht hinsichtlich der Lohnsteuer über das Gebot der gleichmäßigen Behandlung aller Gläubiger hinaus. Aus der Bestimmung des § 78 Abs. 3 EStG 1988, wonach in Fällen, in denen die dem Arbeitgeber zur Verfügung stehenden Mittel zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes nicht ausreichen, die Lohnsteuer von dem tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten ist, ergibt sich, dass jede vom Vertreter vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die darauf entfallende Lohnsteuer ausreichen, eine schuldhaft Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten mit den Rechtsfolgen des § 9 Abs. 1 BAO darstellt (VwGH vom 5.4.2011, 2009/16/0106). Nach ständiger Rechtsprechung ist die auf die ausbezahlten Löhne entfallende Lohnsteuer jedenfalls einzubehalten und spätestens am Fälligkeitstag in voller Höhe zu entrichten. Jede vom Geschäftsführer vorgenommene Zahlung voller vereinbarter Arbeitslöhne stellt eine schuldhaft Verletzung seiner abgabenrechtlichen Pflichten dar, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht auch für die Abfuhr der darauf entfallenden Lohnsteuer ausreichen und auch abgeführt werden. Die Bestimmung stellt nicht auf jene Gründe ab, die dazu geführt haben, dass nicht die volle Lohnsteuer abgeführt wurde.

Haftungsgegenständlich ist die Lohnsteuer für April 2019. Als die Löhne für den Monat April 2019 ausbezahlt wurden, war jedoch der Beschwerdeführer noch nicht Geschäftsführer der Primärschuldner, da er erst mit 15.05.2019 als solcher bestellt wurde. Er konnte daher nicht dafür Sorge tragen, dass die Löhne nur in jener Höhe ausbezahlt wurden, dass die Mittel auch für die anfallende Lohnsteuer Deckung finden würde. Wenn die Löhne für April 2019 in voller Höhe ausbezahlt wurden und nicht Sorge dafür getragen wurde, dass die Mittel für die Abfuhr der Lohnsteuer verbleiben, ist dies zwar eine schuldhaft Verletzung der abgabenrechtlichen Pflichten, die aber nicht dem Beschwerdeführer vorwerfbar ist.

In diesem Ausnahmefall ist die Lohnsteuer daher vom Gleichbehandlungsgrundsatz nicht ausgenommen, sondern unterliegt den gleichen Zahlungsverpflichtungen wie alle anderen Abgaben.

Da der Beschwerdeführer jedoch die Einhaltung des Gleichbehandlungsgrundsatzes nicht nachgewiesen hat, hat diese Ausnahme konkret keine Auswirkung.

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

Verschulden

Bei der als Ausfallshaftung konzipierten Haftung handelt es sich um eine schadenersatz-ähnliche Verschuldenshaftung. Die Vertreter sollen herangezogen werden können, weil der Abgabengläubiger seinen Anspruch aus dem Abgabenschuldverhältnis infolge deren schuldhafter Pflichtverletzung nicht oder nicht rechtzeitig einbringen kann. Sie sollen dem Abgabengläubiger den Abgabenausfall, damit den Schaden, den sie verschuldet haben, ausgleichen (VwGH 26.8.2024, Ra 2021/13/0098).

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.

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 Abgabentrachtung 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).

Die beschwerdeführende Partei konnte nicht nachweisen, dass der Abgabenausfall auch eingetreten wäre, wenn sie die abgabenrechtlichen Pflichten nicht verletzt hätte.

Ermessen

Die Heranziehung zur Haftung gemäß § 224 BAO 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 25.03.2010, 2009/16/0104; vgl. Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren⁴, § 224 Anm. 11).

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 73 Jahre alt und bezieht Pensionseinkünfte. Es ist also nicht gänzlich aussichtslos, dass die Haftungsschuld beim Beschwerdeführer noch einbringlich gemacht 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).

Gegenständlich liegen zwischen der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben (Löschung der Firma wegen Vermögenslosigkeit) und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme zur Haftung mehr als fünf Jahre. Diesem Umstand hat das Finanzamt im Haftungsbescheid im Rahmen des Ermessens bereits mit einem großzügigen Abschlag von 60 % Rechnung getragen.

Da der Abgabenausfall auf ein Verschulden des Beschwerdeführers zurückzuführen ist und die Geltendmachung der Haftung die einzige verbleibende Möglichkeit zur Einbringung der Haftungsschuld darstellt, ist grundsätzlich den Zweckmäßigkeitsgründen der Vorrang einzuräumen.

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.

Im gegenständlichen Fall lag keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, da das Erkenntnis der angeführten ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur

Haftungsinanspruchnahme folgte.

Eine ordentliche Revision ist daher nicht zulässig.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 19. Mai 2026