

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Susanne Feichtenschlager in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Steinböck & Partner Steuerberatungs GmbH, Kaiser-Josef-Platz 47, Top 1.1, 4600 Wels, über die Beschwerde vom 17. März 2026 gegen den Haftungsbescheid des Finanzamtes Österreich vom 17. Februar 2026, Steuernummer ***StNr***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO 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 30.09.2025 teilte das Finanzamt dem Beschwerdeführer mit, dass die Geltendmachung der Vertreterhaftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO für im Detail aufgeschlüsselte Abgabenschulden der ***Firma*** GmbH in Höhe von 77.511,85 € in Erwägung gezogen werde. Im Wesentlichen wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, das Fehlen ausreichend liquider Mittel durch eine Auflistung sämtlicher Gläubiger mit zum Zeitpunkt der Abgabenfälligkeiten gleichzeitig oder früher fällig gewordener Forderungen darzulegen. In dieser Aufstellung müssten alle damaligen Gläubiger der ***Firma*** GmbH (auch die zur Gänze bezahlten) sowie die auf einzelne Verbindlichkeiten (Gläubiger) geleisteten Zahlungen (Quoten) enthalten sein. Außerdem seien alle verfügbar gewesenen liquiden Mittel (Bargeld und offene Forderungen) anzugeben bzw. gegenüberzustellen. Das Finanzamt wies darauf hin, dass die Möglichkeit bestehe, die Haftung für sämtliche aufgeschlüsselten Abgaben geltend zu machen, wenn der Nachweis der Gläubigergleichbehandlung nicht erbracht werde.

In der Stellungnahme des Rechtsanwaltes ***RA*** wurde ausgeführt, dass die Gründe für die Zahlungsschwierigkeiten im Insolvenzantrag und im Bericht des Insolvenzverwalter vom 22.05.2024 dargelegt worden seien. Die Gründe für die Zahlungsschwierigkeiten würden auf externen Faktoren beruhen. Der Beschwerdeführer habe versucht, die Zahlungsschwierigkeiten durch interne Maßnahmen, vor allem durch die Verwertung nicht mehr benötigter Leasingfahrzeuge auszugleichen. Durch die geänderte Marktlage sei es jedoch nicht gelungen, kurzfristig größere Geldbeträge zu lukrieren. Es sei rechtzeitig der Insolvenzantrag gestellt worden.

Im Betrachtungszeitraum von neun Monaten vor Insolvenzeröffnung (***tt***.06.2023 bis ***tt***.03.2024) seien beim Finanzamt Abgaben in Höhe von ca. € 199.000,-- fällig geworden. Tatsächlich konnten aber nur € 95.781,64 entrichtet werden (das sind ca. 48 % der Gesamtsumme). Anzuführen sei, dass die Geschäftsführung den übrigen Verpflichtungen gegenüber der Abgabenbehörde durch zeitgerechte Abgabe der Steuererklärungen und zeitgerechte Bekanntgabe der Steuerbemessungsabgaben nachgekommen sei.

Bis unmittelbar vor Insolvenzeröffnung sei davon auszugehen gewesen, dass alle Ansprüche der Gläubiger durch interne Maßnahmen, wie eingangs erwähnt, befriedigt werden können. Der Beschwerdeführer sei immer sehr bemüht gewesen, das Finanzamt bei der Befriedung seiner Ansprüche nicht zu benachteiligen.

Der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung sei nicht verletzt worden. Für die meisten Lieferanten und Dienstleister hätten gesonderte Regelungen und zwingende Vereinbarungen Platz gegriffen, die eine Quotenaufteilung verunmöglicht hätten.

Bei fast allen Lieferanten und Dienstleister wäre eine Lieferung bzw. Leistung nur zu erhalten gewesen, wenn gleichzeitig mit der Auftragsdurchführung die vollständige Zahlung erfolgte. So z. B. bei den Treibstofflieferungen und die LKW Autobahn-Maut. Durch den Tankdienstleister ***Tankstelle*** über Tankkarten sei dies so abgewickelt worden. Die Abrechnung sei zwei Mal monatlich erfolgt. Eine nicht vollständige und prompte Zahlung hätte die sofortige Sperre der Tankkarten zur Folge gehabt, was sofort zu einem vollständigen Betriebsstillstand geführt hätte und somit zu einem wesentlich größeren Ausfall für die Gläubiger!

Die Fahrzeugreparaturrechnungen mussten sofort bei Ausfolgung der reparierten Fahrzeuge beglichen werden, sonst wären die Fahrzeuge nicht ausgefolgt worden. Ebenso mussten z.B. die Fahrzeugversicherungen zum Fälligkeitstag beglichen werden, da sonst kein Versicherungsschutz gegeben gewesen wäre. Auch das wiederum hätte zu einem Betriebsstillstand geführt und wäre für alle Gläubiger nur nachteilig gewesen. Die Leasingraten seien zu Monatsbeginn zu zahlen gewesen, sonst wären die geleaste Fahrzeuge eingezogen worden und dies zu einem sehr schlechten Rückkaufswert.

Die Nichtbezahlung der Rechnungen von Personalleasingunternehmen hätten den Dienstleister zur sofortigen Einstellung der Arbeiten berechtigt, was wiederum sofort zu einem Betriebsstillstand geführt hätte.

Eine nicht vollständige Entlohnung der Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen hätte diese nach Setzung einer kurzen Frist zum sofortigen Austritt berechtigt, was ebenfalls zu einem

teilweisen Betriebsstillstand geführt hätte.

Hervorzuheben sei, dass selbst ein teilweiser Betriebsstillstand wohl zu einer Kündigung der Aufträge durch die drei wichtigsten Auftraggeber geführt hätte. Diese hätten ein Umsatzvolumen von rund 82 % am Unternehmen, es werde auch diesbezüglich auf den Bericht des Insolvenzverwalters vom 22.05.2024 verwiesen.

Die vom Finanzamt geforderte Darstellung der finanziellen Situation zu jedem Zeitpunkt einer nicht oder nicht vollständigen Entrichtung einer Abgabe wäre nur mit einer wirtschaftlich nicht vertretbaren Kostenbelastung verbunden.

Laut Quotenberechnung im Sanierungsverfahren würde die Summe der anerkannten Gläubigerforderungen für die Quotenberechnung rund € 390.000,-- betragen. Auf das Finanzamt würden davon rund 48 % entfallen, wobei zu beachten sei, dass ein Teil dieser Forderungen erst nach der Insolvenzeröffnung fällig geworden sei. Der Rest von rund 52 % entfalle auf andere Gläubiger.

Im Widerspruch zu der vom Finanzamt vermuteten Gläubigerbenachteiligung steht der Umstand, dass der Insolvenzverwalter (nur) Zahlungen des schuldnerischen Unternehmens gegenüber dem Finanzamt geltend gemacht habe. So sei mit Schreiben des Insolvenzverwalters vom 04.06.2024 gegenüber dem Finanzamt insgesamt ein Betrag von € 50.500,-- angefochten worden und sei daraus eindeutig zu erkennen, dass der Insolvenzverwalter davon ausgegangen sei, dass der Beschwerdeführer das Finanzamt begünstigt habe.

Der Beschwerdeführer habe nach bestem Wissen versucht, alle ihm als Geschäftsführer obliegenden Pflichten gewissenhaft zu erfüllen, äußere Umstände hätten aber dazu geführt, dass er nicht allen Obliegenheiten ordnungsgemäß nachkommen habe können (also auch gegenüber anderen Gläubigern und nicht nur gegenüber dem Finanzamt!).

Die Gläubiger hätten aber das entsprechende Vertrauen in den Geschäftsführer gesetzt und ihm daher auch den Sanierungsplan ermöglicht. Auch seither komme der Beschwerdeführer seinen Verpflichtungen ordnungsgemäß nach.

Für die Geschäftsführung der Primärschuldnerin sei es sehr bedauerlich, dass durch die zwingende erforderliche Eröffnung des Insolvenzverfahrens nicht alle Gläubiger voll befriedigt werden konnten. Der Beschwerdeführer werde aber in Zukunft alles in seiner Macht Stehende tun, damit ein derartiger unerfreulicher Umstand in der Zukunft vermieden werde.

Mit **Bescheid** vom 17.02.2026 machte das Finanzamt Österreich gegenüber dem Beschwerdeführer die Haftung für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der ***Firma***

GmbH in Höhe von 52.511,85 € geltend. Die Abgaben wurden wie folgt aufgeschlüsselt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag [Euro]
Umsatzsteuer	09/2023	15.11.2023	5.329,90
Umsatzsteuer	10/2023	15.12.2023	6.800,55
Umsatzsteuer	11/2023	15.01.2024	7.992,61
Umsatzsteuer	12/2023	15.02.2024	9.624,17
Lohnsteuer	2022	16.01.2023	539,87
Lohnsteuer	09/2023	16.10.2023	1.974,68
Lohnsteuer	10/2023	15.11.2023	1.742,60
Lohnsteuer	11/2023	15.12.2023	3.093,24
Lohnsteuer	12/2023	15.01.2024	1.709,82
Lohnsteuer	01/2024	15.02.2024	1.901,81
Körperschaftsteuer	10-12/2023	15.11.2023	1.395,00
Kammerumlage	07-09/2023	15.11.2023	107,00
Kammerumlage	10-12/2023	15.02.2024	112,52
Dienstgeberbeitrag	2022	16.01.2023	362,37
Dienstgeberbeitrag	2023	15.01.2024	97,73
Dienstgeberbeitrag	09/2023	16.10.2023	972,50
Dienstgeberbeitrag	10/2023	15.11.2023	936,58
Dienstgeberbeitrag	11/2023	15.12.2023	2.404,51
Dienstgeberbeitrag	12/2023	15.01.2024	1.313,35
Dienstgeberbeitrag	01/2024	15.02.2024	1.053,83
Dienstgeberzuschlag	2022	16.01.2023	31,58
Dienstgeberzuschlag	2023	15.01.2024	8,99
Dienstgeberzuschlag	09/2023	16.10.2023	89,36
Dienstgeberzuschlag	10/2023	15.11.2023	86,06
Dienstgeberzuschlag	11/2023	15.12.2023	220,96
Dienstgeberzuschlag	12/2023	15.01.2024	120,68
Dienstgeberzuschlag	01/2024	15.02.2024	91,14
Kraftfahrzeugsteuer	07-09/2023	15.11.2023	580,80
Kraftfahrzeugsteuer	10-12/2023	15.02.2024	616,05
Pfändungsgebühr	2023	23.11.2023	474,23
Pfändungsgebühr	2024	25.01.2024	702,09
Auslagenersätze	2023	23.11.2023	0,71
Auslagenersätze	2024	25.01.2024	24,56
Summe:			52.511,85

Begründend wurde im Wesentlichen darauf hingewiesen, dass die Abgaben aufgrund der Insolvenzeröffnung bei der Primärschuldnerin in einem Ausmaß von 75 % uneinbringlich seien (rechtskräftige Bestätigung eines Sanierungsplanes).

Aus der Stellungnahme vom 31.10.2025 sei ersichtlich, dass das Gleichbehandlungsgebot nicht eingehalten worden sei.

Vom damaligen Insolvenzverwalter seien in Summe Zahlungen bis zu einer Höhe von € 50.500,00 angefochten worden. Mit 01.07.2024 habe man sich auf eine Rückzahlung in der

Höhe von € 25.000,00 verglichen. Mit der Rückzahlung an die Konkursmasse sei für bereits getilgte Abgabenschuldigkeiten das Wiederaufleben eingetreten. Die Nichtentrichtung der ursprünglich getilgten Abgabenschuldigkeiten könne dem Geschäftsführer allerdings nicht als schuldhafte Pflichtverletzung zum Vorwurf gemacht werden. Für den verglichenen Betrag in Höhe von € 25.000 liege daher keine schuldhafte Pflichtverletzung vor. Die € 25.000 seien bei den im Bescheidspruch genannten Abgabenschulden bereits in Abzug gebracht worden. Die Geltendmachung der Haftung stelle die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar, sodass die Geltendmachung der Haftung zweckmäßig sei.

Mit **Beschwerde** vom 17.03.2026 wurde fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 17.02.2025 eingebracht und beantragt, den Haftungsbescheid auf die aushaftende Lohnsteuer iHv 10.962,02 € herabzusetzen. Begründend wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass die Stellungnahme von *****RA***** nicht ausreichend gewürdigt worden sei. Eine Nichterfüllung der Zahlungspflichten an einzelne andere Gläubiger hätte zu einem sofortigen Betriebsstillstand geführt, was zu einem wesentlich größeren Ausfall für die Gläubiger geführt hätte.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 09.04.2026 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die Haftung nach § 9 BAO eine verschuldensabhängige Haftung sei und nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Vertreter bei der Entrichtung von Schulden die Abgabenschulden nicht schlechter behandeln dürfe als andere Schulden (Gleichbehandlungsgrundsatz). Eine Einschränkung der Haftung sei nur dann möglich, wenn der Beschwerdeführer den Nachweis erbringen würde, welcher konkrete Abgabebetrag auch bei einer gleichmäßigen Befriedigung aller Gläubiger uneinbringlich geworden wäre.

Am 11.05.2026 brachte der Beschwerdeführer durch seine steuerliche Vertretung fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (**Vorlageantrag**) ein. Es wurde kein weiteres Vorbringen erstattet.

Mit **Vorlagebericht** vom 18.06.2026 legte die belangte Behörde die Beschwerdesache dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Primärschuldnerin, die *****Firma***** GmbH, wurde mit Errichtungserklärung vom 25.06.2014 gegründet und unter der Zahl FN *****123***** ins Firmenbuch eingetragen. Sie ist im Bereich Transportgewerbe tätig. Der Beschwerdeführer ist alleiniger Gesellschafter und Geschäftsführer.

Der Beschwerdeführer, Herr ***Bf1***, geboren am ***Gebdatum***, fungiert seit 08.07.2014 als Geschäftsführer der ***Firma*** GmbH.

Die Finanzlage der Primärschuldnerin war seit Mitte 2023 angespannt und kritisch. Abgabenrückstände bestanden seit Beginn 2023 und wuchsen seit Juni 2023 stetig an, ebenso die Rückstände an Sozialversicherungsbeiträgen.

Mit Beschluss des Landesgerichtes ***LG*** vom ***tt***.03.2024 wurde über Eigenantrag und Gläubigerantrag (Finanzamt Österreich) über das Vermögen der Primärschuldnerin ein Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung eröffnet.

Mit Beschluss vom ***tt***.07.2024 wurde der Sanierungsplan (Quote 25 %, zahlbar in drei Raten) angenommen und das Insolvenzverfahren aufgehoben.

Die haftungsgegenständlichen Abgaben haften derzeit am Abgabenkonto der Primärschuldnerin jedenfalls im haftungsgegenständlichen Ausmaß unberichtigt aus und waren zwischen 16.01.2023 und 15.02.2024 fällig.

Aus dem Bericht der Masseverwalterin vom 22.05.2024 geht hervor, dass in Bezug auf die Hausbank eine erhebliche Saldoverminderung festgestellt wurde und die Hausbank mit Zessionen besichert war. Der ***Tankstelle*** GmbH hat die Primärschuldnerin lange vor Eröffnung des Sanierungsverfahrens ein Sparbuch mit einem Einlagestand von rund 8.500,00 € als Sicherheit übergeben.

Der Beschwerdeführer hat nicht nachgewiesen, dass der Abgabengläubiger im Verhältnis zu den anderen Gläubigern nicht schlechter behandelt wurde bzw. in welchem Ausmaß die Abgabenverbindlichkeiten getilgt worden wären, wenn alle Gläubiger gleich behandelt worden wären.

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 Abgabeninformationssystem, 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; VwGH vom 20.09.2023, Ra 2023/13/0050)

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.

In der Stellungnahme vom 31.10.2025 wurde ausdrücklich darauf hingewiesen, dass bei fast alle Lieferanten und Dienstleistern die Lieferung bzw. Leistung nur gegen gleichzeitige Bezahlung erfolgte. Dies traf jedenfalls zu bei Treibstofflieferungen, Autobahn-Maut, Fahrzeugreparaturen, Fahrzeugversicherungen, Leasingraten, Personalleasingunternehmen.

Das Gleichbehandlungsgebot ist deshalb verletzt worden, weil für die meisten Lieferanten und Dienstleister gesonderte Regelungen und zwingende Vereinbarungen Platz gegriffen haben, die eine Quotenaufteilung verunmöglicht haben.

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.

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

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).

Als Geschäftsführer der Primärschuldnerin war der Beschwerdeführer im haftungsrelevanten Zeitraum (16.01.2023 und 15.02.2024) ihr abgabenrechtlicher Vertreter.

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 mit rechtskräftigem Abschluss des Sanierungsverfahrens 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 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 30.09.2025, Haftungsbescheid vom 17.02.2026) 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 ausstehenden Abgabenverbindlichkeiten in voller Höhe ausgesprochen hat.

Die Lohnsteuer ist 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 schuldhafte 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. Die Bestimmung stellt nicht auf jene Gründe ab, die dazu geführt haben, dass nicht die volle Lohnsteuer abgeführt wurde.

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

Verschulden

Bei der als Ausfallhaftung 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.

Der Abschluss eines Zessionsvertrages mit der Bank ohne Vorsorge dafür zu treffen, dass liquide Mittel für die Entrichtung fälliger Abgaben bereitstehen, dokumentiert ein haftungsrelevantes Verschulden des Beschwerdeführers.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stellt der Abschluss eines Zessionsvertrages dann eine Pflichtverletzung dar, wenn der Geschäftsführer damit rechnen muss, durch die Zession die liquiden Mittel zur Berichtigung anderer Schulden als der Bankschulden, insbesondere der Abgabenschulden der Primärschuldnerin, zu entziehen. Der Abschluss eines Zessionsvertrages ist dem Vertreter der Gesellschaft als Pflichtverletzung somit

bereits vorzuwerfen, wenn er es unterlassen hat - insbesondere durch entsprechende Vertragsgestaltung - vorzusorgen, dass auch im Falle einer Änderung der Verhältnisse, wenn diese bei Aufwendung entsprechender Sorgfalt nicht als unvorhersehbar zu werten ist, die Bedienung der anderen Schulden, insbesondere der Abgabenschulden, nicht durch diesen Vertrag beeinträchtigt wird (VwGH 25.6.2025, Ra 2024/13/0063).

Indem der Beschwerdeführer der ***Tankstelle*** GmbH ein Sparbuch als Sicherheit übergeben hat, hat er ebenfalls verhindert, dass dieser Geldbetrag auf alle Gläubiger gleich verteilt werden konnte. Auch darin ist ein schuldhaftes Verhalten zu erblicken.

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 somit 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 Abgabentrückung 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.

In seinem Erkenntnis vom 20.09.2023, Ra 2023/13/0050, hat der Verwaltungsgerichtshof Folgendes ausgesprochen: "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, den die Abgabenbehörde bei der Inanspruchnahme zur Haftung im Sinne des Ermessens nicht außer Betracht lassen darf. 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 (vgl. etwa VwGH 27.5.2020, Ra 2020/13/0027). Eine Ermessensüberschreitung oder ein Ermessensmissbrauch liegt dann vor, wenn ein solcher Umstand bei der Ermessensentscheidung überhaupt nicht berücksichtigt wird (vgl. VwGH 22.6.2022, Ra 2021/13/0132, mwN)."

Dahingehend ist festzustellen, dass im gegenständlichen Fall ein langer Zeitabstand zwischen dem Hervorkommen der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin (**tt**.07.2024) einerseits und der Erlassung des Haftungsbescheides (17.02.2026) andererseits nicht vorliegt, sodass unter diesem Aspekt eine Minderung der Haftungsschuld einer Ermessensüberschreitung gleichkäme.

Die Geltendmachung der Haftung ist die einzige Möglichkeit, die Abgaben noch einbringlich zu machen. Der Beschwerdeführer ist 55 Jahre alt, sodass jedenfalls noch damit gerechnet werden darf, dass die Haftungsschuld einbringlich gemacht werden kann.

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.

Die gegenständliche Entscheidung orientiert sich an der zitierten einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, sodass eine ordentliche Revision nicht zulässig ist.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 28. August 2026