

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Gernot Palensky in der Beschwerdesache ***Bf***, ***Bf-Adr***, vertreten durch Rosetta Wirtschafts- und Steuerberatungs GmbH, Hauptstraße 58, 2371 Hinterbrühl, über die Beschwerde vom 19. November 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 5. November 2024 betreffend Haftung für Abgabenverbindlichkeiten der ***A*** GmbH, Steuernummer ***A-StNr***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben und der angefochtene Bescheid dahingehend abgeändert, dass die Beschwerdeführerin als Haftungspflichtige gem. § 9 i.V.m. §§ 80 ff. BAO für folgende Abgabenschuldigkeiten der ***A*** GmbH, ***A***, im Gesamtbetrag vom € 14.155,30 in Anspruch genommen wird:

LSt 2021	€	817,47
DB 2021	€	523,40
DZ 2021	€	51,01
LSt 9/22	€	1.842,31
DB 9/22	€	695,94
DZ 9/22	€	67,81
USt 8/22	€	3.732,17
USt 9/22	€	4.412,86
SZ 2022	€	26,68
USt 10/22	€	1.947,14
SZ 2022	€	7,41
SZ 2022	€	31,10
Summe	€	14.155,30

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 10.7.2024 teilte die belangte Behörde der Beschwerdeführerin mit, dass auf dem Abgabenkonto der ***A*** GmbH Rückstände i.H.v. € 166.513,07 aushaften, deren Einbringung bisher vergeblich versucht worden sei. Es sei daher beabsichtigt, sie als Geschäftsführerin dieser Gesellschaft zur Haftung heranzuziehen, es sei denn sie könne beweisen, dass sie ohne ihr Verschulden daran gehindert war, für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen. Für den Fall, dass die ***A*** GmbH bereits zum Zeitpunkt der Fälligkeit der einzelnen Abgaben nicht mehr über ausreichende liquide Mittel zur (vollen) Bezahlung aller Verbindlichkeiten verfügt haben sollte, wurde die Beschwerdeführerin aufgefordert einen (im Schreiben näher beschriebenen) Nachweis dafür zu erbringen, dass sie alle Gläubiger der Gesellschaft gleich behandelt hat.

Mit Bescheid vom 5.11.2024 zog die belangte Behörde die Beschwerdeführerin gem. § 9 i.V.m. §§ 80 ff. BAO für folgende Abgabenschuldigkeiten der ***A*** GmbH im Ausmaß von € 182.526,70 zu Haftung heran:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag	Grundlage
USt	07/2022	15.09.2022	3.001,77	UVA v. 9.9.2022
LSt	09/2022	17.10.2022	4.145,62	Meldung v. 13.10.2022
DB	09/2022	17.10.2022	1.566,03	Meldung v. 13.10.2022
DZ	09/2022	17.10.2022	152,59	Meldung v. 13.10.2022
USt	08/2022	17.10.2022	17.389,58	UVA v. 13.10.2022
KöSt	10-12/2022	15.11.2022	2.011,00	Bescheid v. 10.1.2022
LSt	10/2022	15.11.2022	46.757,95	Meldung v. 24.11.2022
DB	10/2022	15.11.2022	4.925,42	Meldung v. 24.11.2022
DZ	10/2022	15.11.2022	479,98	Meldung v. 24.11.2022
USt	09/2022	15.11.2022	9.929,97	UVA v. 13.11.2022
SZ	2022	17.11.2022	60,04	Bescheid v. 10.10.2022
LSt	11/2022	15.12.2022	896,22	Meldung v. 14.12.2022
DB	11/2022	15.12.2022	760,01	Meldung v. 14.12.2022
DZ	11/2022	15.12.2022	74,05	Meldung v. 14.12.2022
USt	10/2022	15.12.2022	21.778,03	UVA v. 14.12.2022
SZ	2022	16.12.2022	82,91	Bescheid v. 9.11.2022
SZ	2022	16.12.2022	347,79	Bescheid v. 9.11.2022
LSt	11/2022	15.12.2022	25.381,18	Meldung v. 20.12.2022
DB	11/2022	15.12.2022	2.347,88	Meldung v. 20.12.2022
DZ	11/2022	15.12.2022	228,77	Meldung v. 20.12.2022
USt	12/2022	15.02.2023	16.013,63	Bescheid v. 6.4.2023
DB	2020	15.01.2021	209,37	Bescheid v. 8.7.2024
DZ	2020	15.01.2021	20,46	Bescheid v. 8.7.2024
LSt	2021	17.01.2022	2.713,20	Bescheid v. 8.7.2024
DB	2021	17.01.2022	1.177,77	Bescheid v. 8.7.2024
DZ	2021	17.01.2022	114,78	Bescheid v. 8.7.2024
LSt	2022	16.01.2023	17.434,04	Bescheid v. 8.7.2024
DB	2022	16.01.2023	1.935,20	Bescheid v. 8.7.2024
DZ	2022	16.01.2023	188,52	Bescheid v. 8.7.2024
SZ	2022	16.08.2024	54,26	Bescheid v. 9.7.2024
SZ	2023	16.08.2024	348,68	Bescheid v. 9.7.2024
		Summe	182.526,70	

Soweit dem Haftungsbetrag Abgabenbescheide zugrunde liegen, waren diese dem Haftungsbescheid als Beilage angeschlossen.

Begründend führt die belangte Behörde aus, dass die Beschwerdeführerin ihrer Verpflichtung zur Entrichtung der Abgabenverbindlichkeiten der Gesellschaft nicht nachgekommen sei und auch nicht dargetan habe, ob die finanziellen Mittel der Gesellschaft zur Bezahlung sämtlicher Verbindlichkeiten unzureichend waren sowie gegebenenfalls ob sämtliche Gläubiger gleich behandelt (anteilmäßig befriedigt) wurden.

In der dagegen erhobenen Beschwerde vom 19.11.2024, führt die Beschwerdeführerin aus, dass Sie die Geschäftsführung der ***A*** GmbH nach dem Tod des bisherigen Geschäftsführers (ihre Ehegatten) ab 10.11.2022 lediglich zum Zwecke einer ordnungsgemäßen Insolvenzabwicklung übernommen habe. Es sei ihr in diesem Zusammenhang kein schuldhaftes Verhalten für die Zeiträume vor Übernahme der Geschäftsführung anzulasten.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 18.12.2024 wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab. Soweit die Fälligkeit der gegenständlichen Abgaben vor Übernahme der Geschäftsführung durch die Beschwerdeführerin eingetreten ist, stehe dies einer Haftung nicht entgegen, da den Vertreter einer Gesellschaft die Pflicht treffe, sich bei Übernahme seiner Funktion über den Stand des Abgabekontos der Gesellschaft zu informieren und ausstehende Abgaben zu entrichten. Dieser Verpflichtung sei die Beschwerdeführerin nicht nachgekommen und sei durch das pflichtwidrige Verhalten die Uneinbringlichkeit eingetreten.

Mit Schriftsatz vom 8.1.2025 stellte die Beschwerdeführerin Vorlageantrag gemäß § 264 BAO. Darin führt sie ergänzend aus, dass sie die Geschäftsführung der ***A*** GmbH übernommen habe, um Schäden, die eine Untätigkeit mit sich gebracht hätte (spätere Kündigung von Verträgen, laufende Kosten werden nicht gestoppt) abzuwenden. Dies sei nur durch die Übernahme der Geschäftsführung möglich gewesen, da sie nur als Geschäftsführerin Zugriff auf die Informationen und die erforderlichen Vertretungsrechte für die ***A*** GmbH erlangen habe können. Sie habe sich über Schulden und Vermögen der Gesellschaft informiert und die Vermögenslosigkeit erkannt. Daraufhin habe sie keine Zahlungen mehr geleistet und am 23.12.2022 einen Konkursantrag gestellt. Die gegenständlichen Abgaben seien bereits zum Zeitpunkt der Vermögenslosigkeit der ***A*** GmbH uneinbringlich gewesen und sei dies nicht auf eine Pflichtverletzung der Beschwerdeführerin zurückzuführen.

Im Vorlagebericht vom 5.3.2025 wies die belangte Behörde nochmals darauf hin, dass die Beschwerdeführerin ihrer qualifizierten Mitwirkungspflicht hinsichtlich des teilweisen Fehlens liquider Mittel und der anteiligen Verwendung dieser Mittel nicht nachgekommen sei. Ein derartiger Nachweis der Gläubigergleichbehandlung hätte eine Darstellung der tatsächlich vorhandenen Mittel sowie der aliquoten Mittelverwendung erfordert. Weiters führte die belangte Behörde aus, dass sich durch die Veranlagung der Umsatz- und Körperschaftsteuer 2022 die Haftungssumme um € 15.107,63 auf € 167.419,07 reduziert habe. Sie beantragte daher, die Haftungssumme entsprechend herabzusetzen und die Beschwerde im Übrigen als unbegründet abzuweisen.

Im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht legte die Beschwerdeführerin Kontoblätter und Kontoauszüge vor und führte hierzu aus, dass sich die daraus ersichtlichen Bankbewegungen mit Einziehungs- bzw. Daueraufträgen erklären, welche erst im Zuge der Insolvenz gestoppt haben werden können, da die zugrunde liegenden Verträge nur über den außerordentlichen

Auflösungsgrund „Insolvenz“ beendet haben werden können. Die ***A*** GmbH habe an einem angemieteten Standort operiert, sämtliche Waren seien unter Eigentumsvorbehalt geliefert worden, die Betriebsmittel seien Leasinggegenstände gewesen. Das Unternehmen sei vermögenslos, überschuldet und zahlungsunfähig gewesen. Diese Umstände habe die Beschwerdeführerin erst aufgrund ihrer Bestellung zur Geschäftsführerin recherchieren können und habe diese Recherche aufgrund von Feiertagen und Urlaubsabwesenheiten - nicht zuletzt aufgrund ihrer persönlich angeschlagenen Kondition - einige Zeit in Anspruch genommen. Bei Erkennen der Umstände sei unverzüglich das Insolvenzgericht angerufen worden. In einer bei der belangten Behörde eingebrachten und von dieser zuständigkeitshalber an das Bundesfinanzgericht weitergeleiteten ergänzenden Stellungnahme vom 21.7.2026 führt die Beschwerdeführerin weiters aus, dass hinsichtlich der vor Übernahme der Geschäftsführung am 10.11.2022 fällig gewordenen Abgaben zu prüfen sei, ob nach dem 10.11.2022 noch liquide Mittel vorhanden waren und diese entsprechend dem Gleichbehandlungsgrundsatz verwendet wurden. Hinsichtlich der danach fällig gewordenen Abgaben sei zu prüfen, wann diese fällig waren, welche Mittel zu diesem Zeitpunkt vorhanden waren, über welche Mittel die Beschwerdeführer tatsächlich verfügen konnte, welche Zahlungen vorgenommen wurden und ob eine schuldhafte Pflichtverletzung ursächlich für die Uneinbringlichkeit war. Hinsichtlich der Lohnsteuer führt sie aus, dass nach dem 17.10.2022 keine Löhne und Gehälter mehr bezahlt worden seien und die Arbeitnehmer mit 2.11.2022 aus dem Unternehmen ausgeschieden seien. Der Haftungsbescheid umfasse auch Abgaben aus dem Zeitraum 2020 bis 2022, die erst im Jahr 2024 bescheidmäßig festgesetzt wurden. Hinsichtlich dieser Abgaben bedürfe es einer gesonderten Begründung, aus welchem Verhalten der Beschwerdeführerin eine Haftung abgeleitet werden soll. Auch hinsichtlich der Säumniszuschläge und sonstigen Nebenansprüche sei zu prüfen, ob und in welchem Zeitraum die Beschwerdeführerin eine Pflicht zur Entrichtung traf und ob deren schuldhafte Verletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war. Soweit die belangte Behörde die Haftung darauf stützt, dass die Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger nicht nachgewiesen worden sei, hält die Beschwerdeführerin dem entgegen, dass keine erheblichen frei verfügbaren Mittel vorhanden gewesen seien und die aus den Kontoauszügen ersichtlichen Belastungen überwiegend auf bereits bestehenden Vertragsverhältnissen, Lastschriftmandaten und automatisierten Einzüge beruhen und nicht aktiv durch die Beschwerdeführerin veranlasst worden seien. Im Rahmen der Ermessensentscheidung sei das Fehlen einer geordneten Betriebsübergabe infolge des plötzlichen Todes des bisherigen Geschäftsführers, das bereits vor Bestellung erfolgte Ausscheiden sämtlicher Arbeitnehmer, der eingestellte Geschäftsbetrieb, die eingetretene Liquiditätskrise, die fehlende sofortige Kenntnis der vollständigen Vermögens- und Finanzlage, die zwei zeitlich getrennten Geschäftsführungsperioden sowie die innerhalb eines kurzen Zeitraumes erfolgte Vorbereitung und Einbringung des Insolvenzantrages zu berücksichtigen. Die Beschwerdeführerin beantragte daher, den Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben, in eventu die Haftung auf jene Beträge

einzu­schränken, hinsichtlich derer die Voraussetzungen des § 9 BAO vorliegen und hierbei sämtliche Insolvenzquoten, Zahlungen und sonstige Tilgungen zu berücksichtigen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin war vom 29.4.2010 bis 21.1.2021 sowie neuerlich ab 10.11.2022 Geschäftsführerin der ***A*** GmbH (offenes Firmenbuch zu FN ***A***; aus der Urkundensammlung des Firmenbuches abgerufener Gesellschafterbeschluss vom 21.1.2021). Die neuerliche Geschäftsführung ab 10.11.2022 übernahm sie nach dem Tod des bisherigen Geschäftsführers (ihres Ehegatten), um die finanzielle Situation der Gesellschaft zu klären (Angaben der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung vom 26.6.2026, Protokoll, S. 3). Nachdem die Beschwerdeführerin feststellte, dass die ***A*** GmbH zahlungsunfähig ist, beantragte sie ein Insolvenzverfahren, welches mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom tt.1.2023, ***GZ-Ins***, eröffnet und mit weiterem Beschluss vom tt.5.2024 nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben wurde (Auszug aus der Insolvenzdatei; offenes Firmenbuch).

Die ***A*** GmbH verfügte über ein Geschäftskonto bei der ***B-Bank***, welches am Tag der Übernahme der Geschäftsführung (10.11.2022) einen Guthabensstand i.H.v. € 5.120,45 aufwies, und über ein Kreditkonto bei der ***C-Bank***, welches am 10.11.2022 einen aushaftenden Kreditsaldo i.H.v. € 150.750,66 aufwies. In der Kassa der ***A*** GmbH befanden sich am 10.11.2022 € 103,22 (von der Beschwerdeführerin vorgelegte Kontoblätter, Beilagen der Schriftsätze vom 2.6.2026 und 21.7.2026).

Als Geschäftsführerin der ***A*** GmbH leistete die Beschwerdeführerin keine aktiven Zahlungen an Gläubiger, doch erfolgten vom Geschäftskonto bei der ***B-Bank*** weiterhin Zahlungen aufgrund von Abbuchungs- und Daueraufträgen. Im Zeitraum 10.11.2022 bis 29.12.2022 haben demnach die nachstehenden Gut- und Lastschriften auf dem Geschäftskonto stattgefunden:

[...]

Weiters wurden in diesem Zeitraum folgende Abbuchungen wegen mangelnder Kontodeckung nicht durchgeführt bzw. zurückgebucht:

[...]

Nach dem 29.12.2022 erfolgten bis zur Konkureröffnung (effektiv) ausschließlich Lastschriften auf dem Konto. Soweit Gutschriften erfolgten, handelt es sich um Rückbuchungen von Lastschriften wegen mangelnder Kontodeckung.

Auf das Kreditkonto bei der ***C-Bank*** erfolgte nach dem 10.11.2022 bis zur Konkureröffnung lediglich eine Einzahlung, nämlich € 790,66 am 22.12.2022 durch die Beschwerdeführerin im eigenen Namen. Daneben wurden auf diesem Konto zweimal Mahnspesen (€ 25,00 und € 40,00) abgebucht jedoch jeweils wenige Tage danach wieder storniert. Weiters wurden diesem Konto per 30.12.2022 Zinsen und Provisionen angelastet, die jedoch nicht an den Kreditgeber ausbezahlt wurden, sondern den aushaftenden Kreditsaldo erhöht haben. Ansonsten erfolgten in Zeitraum 10.11.2022 bis tt.1.2023 keine Buchungen auf diesem Konto (Kontoauszug Blg. /2 zum Schriftsatz vom 21.7.2026).

In der Kassa der ***A*** GmbH erfolgten im Zeitraum 10.11.2022 bis tt.1.2023 weder Entnahmen noch Einzahlungen (Auszug aus dem Kassabuch, Blg. /3 zum Schriftsatz vom 21.7.2026).

Lohn- bzw. Gehaltszahlungen an die Arbeiter und Angestellten der ***A*** GmbH erfolgten letztmalig im Oktober 2022. Es handelte sich hierbei um die Löhne und Gehälter für September 2022, welche am 3., 4., 5. und 19.10.2022 noch vom früheren Geschäftsführer angewiesen wurden. Die Beschwerdeführerin bezahlte keine Löhne und Gehälter, stellte jedoch das Formular L 16 (Lohnzettel) für Oktober und November aus, da die - mittlerweile ausgetretenen - Arbeitnehmer dieses benötigten, um Arbeitslosengeld und in weiterer Folge Insolvenzentsgeld beantragen zu können.

Mit Bescheid vom 3.12.2024 erfolgte die Veranlagung der Umsatzsteuer 2022 für die ***A*** GmbH, welche eine Gutschrift i.H.v. € 11.993,09 erbrachte. Mit weiterem Bescheid vom selben Tag erfolgte die Veranlagung der Körperschaftsteuer 2022, welche eine Gutschrift i.H.v. € 3.044,00 erbrachte und zudem Anspruchszinsen (zugunsten der ***A*** GmbH) i.H.v. € 70,54 zur Folge hatte (amtswegig abgefragte Bescheide vom 3.12.2024; von der belangten Behörde vorgelegter Auszug aus dem Abgabekonto).

2. Beweiswürdigung

Soweit bei den Feststellungen in Klammer Beweismittel angeführt sind, stützen Sie sich auf diese. Hinweise auf einen abweichenden Sachverhalt liegen nicht vor und ist der Sachverhalt insoweit auch zwischen den Parteien unstrittig.

Die Feststellungen zu den Gut- und Lastschriften auf dem Geschäftskonto bei der ***B-Bank*** gründen sich auf den von der Beschwerdeführerin vorgelegten Kontoauszug (Blg. /1

zum Schriftsatz vom 21.7.2026). Anzumerken ist, dass mit Datum 18.11.2022 und 22.11.2022 jeweils Buchungen mit der Bezeichnung „Löschung“ aufscheinen, in welchen dem Kunden (also der ***A*** GmbH) mitgeteilt wird, dass ein Auftrag über € 7.500,00 nicht durchgeführt wird. Das Gericht geht davon aus, dass es sich hierbei um die (erfolglose) Abbuchung zugunsten der ***D*** GmbH i.H.v. € 7.500,00 handelt, welche laut Buchung vom 15.11.2022 für sieben Geschäftstage in Evidenz gehalten wurde und bei ausreichender Kontodeckung innerhalb dieser Frist durchgeführt worden wäre. Weiters ist festzuhalten, dass am 6.12.2022 auch ein Betrag i.H.v. € 440,28 zugunsten der ***E*** GmbH abgebucht und am 12.12.2022 wegen unzureichender Deckung rückgebucht wurde. Nachdem diese Abbuchung dieselbe Mandatsnummer aufweist, wie die am 20.12.2022 erfolgte Abbuchung zugunsten der der ***E*** GmbH i.H.v. € 456,28, geht das Gericht davon aus, dass es sich um dieselbe Forderung handelt, die - nach mittlerweiliger Kontodeckung und erhöht (wohl wegen der nicht fristgerechten Zahlung bzw. zunächst gescheiterten Abbuchung) - doch noch bezahlt wurde.

Die Feststellungen zum Kreditkonto bei der ***C-Bank*** und zur Kassa gründen sich auf die von der Beschwerdeführerin vorgelegten Kontoauszüge bzw. -blätter (Blg. /2 und /3 des Schriftsatzes vom 21.7.2026). Dass es sich bei der Einzahlung über € 790,66 vom 22.12.2022 auf das Kreditkonto um eine Zahlung der Beschwerdeführerin selbst (sohin nicht um eine Zahlung der ***A*** GmbH) handelt, ergibt sich daraus, dass sie als Einzahlerin im Kontoauszug aufscheint der Betrag offenbar nicht aus dem Vermögen der ***A*** GmbH stammt, da auf dem Geschäftskonto bei der ***B-Bank*** und im Kassabuch keine entsprechende Lastschrift aufscheint.

Dass die Beschwerdeführerin keine Zahlungen aktiv veranlasst hat und die tatsächlichen Zahlungen automatisiert aufgrund von Abbuchungs- oder Daueraufträgen vorgenommen wurden, hat sie im Zuge ihrer Einvernahme vor dem Bundesfinanzgericht glaubwürdig angegeben und wird dies auch durch die vorliegenden Kontoauszüge gestützt. Dasselbe gilt für den Umstand, dass die Löhne und Gehälter ab einschließlich Oktober 2022 nicht mehr bezahlt wurden. Die Beschwerdeführerin hat glaubwürdig angegeben, dass sie die Lohnzettel lediglich auf Drängen der Mitarbeiter ausgestellt, jedoch keine effektiven Lohnzahlungen mehr geleistet hat. Dies ergibt sich auch aus dem vorgelegten Kontoauszug (Blg. /1 zum Schriftsatz vom 21.7.2026), in dem mit Datum 3.10.2022, 4.10.2022 5.10.2022 und 19.10.2022 jeweils Abbuchungen mit der Bezeichnung „Lohn 09/22“ bzw. „Gehalt 09/22“ aufscheinen, Buchungen mit der Bezeichnung „Lohn“ bzw. „Gehalt“ aus der Zeit danach jedoch nicht ersichtlich sind.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilw. Stattgabe)

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen (darunter fallen etwa die Geschäftsführer von GmbHs: § 18 Abs. 1 GmbHG) alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden. Reichen die finanziellen Mittel nicht aus, um sämtliche Gläubiger zu befriedigen, hat der Vertreter für eine gleichmäßige (anteilige) Befriedigung der Gläubiger zu sorgen. Hierbei trifft ihn eine qualifizierte Behauptungs- und Konkretisierungslast. Er hat darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich war (VwGH 25.10.1996, 93/17/0280; 22.4.2015, 2013/16/0208; 19.5.2015, 2013/16/0016). Behauptet er, dass die Mittel unzureichend waren, um sämtliche Gläubiger zur Gänze zu befriedigen, obliegt ihm der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre (VwGH 24.1.2017, Ra 2015/16/0078; 22.9.1999, 96/15/0049). Er hat insbesondere die Quote und den Betrag zu errechnen, der bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde geflossen wäre (VwGH 2.9.2009, 2007/15/0039). Erbringt der Vertreter diesen Nachweis nicht, darf die Abgabenbehörde davon ausgehen, dass eine schuldhafte Verletzung i.S.d. § 9 BAO vorliegt und diese Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war, sodass der Vertreter für die von der Haftung betroffenen Abgabenschulden haftet, und zwar - da nicht bekannt ist, welcher Betrag bei Beachtung der abgabenrechtlichen Verpflichtungen an die Behörde geflossen wäre - konsequenterweise zur Gänze (VwGH 9.8.2001, 98/16/0348; 30.10.2001, 98/14/0082; 30.10.2001, 98/14/0142; 18.3.2013, 2011/16/0187; 27.5.2020, Ra 2020/13/0027).

Da die Haftung akzessorisch ist, sind aus dem gegenständlichen Haftungsbetrag jene Abgaben auszuscheiden, die nicht oder nicht mehr bestehen oder aushaften. Dies betrifft zunächst jene Abgaben, auf welche die Gutschriften aus der Veranlagung der USt 2022 und der KöSt 2022 (einschließlich Anspruchszinsen) anzurechnen sind. Die Gutschrift aus der USt-Veranlagung (€ 11.993,09) ist gem. § 214 Abs. 8 BAO zunächst auf die USt 7/22 i.H.v. € 3.001,77 anzurechnen und der Restbetrag von € 8.991,32 auf die USt 8/22 i.H.v. € 17.389,58, sodass von der USt 8/22 ein Restbetrag von € 8.398,26 verbleibt. Die Gutschrift aus der KöSt-Veranlagung (€ 3.044,00) ist gem. § 214 Abs. 8 BAO auf die KöSt 10-12/2022 i.H.v. € 2.011,00 anzurechnen und der Restbetrag von € 1.033,00 sowie die Anspruchszinsen i.H.v. € 70,54 (insg. daher € 1.103,54) gem. § 214 Abs. 1 BAO auf die dem Fälligkeitstag nach älteste Abgabe bzw. bei gleicher

Fälligkeit auf die zuerst verbuchte, sohin auf den DB 2020 i.H.v. € 209,37 und den DZ 2020 i.H.v. € 20,46 (beide fällig am 15.1.2021) und der Restbetrag von € 873,71 auf die LSt 2021 i.H.v. € 2.713,20, sodass ein Rest an LSt 2021 i.H.v. € 1.839,49 verbleibt.

Weiters betrifft dies die Lohnabgaben (LSt/DB/DZ) für Oktober und November 2022. Für diese beiden Monate gelangten keine Löhne und Gehälter mehr zur Auszahlung, sodass auch die diesbezüglichen Lohnabgaben nicht entstanden sind. Hinsichtlich der Lohnsteuer ergibt sich dies aus § 78 Abs. 3 EStG 1988, wonach dann, wenn die 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. Gelangen Gehälter gar nicht mehr zur Auszahlung, ist demnach keine Lohnsteuer abzuführen. Hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages ergibt sich dies aus § 41 Abs. 3 FLAG 1967, wonach der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen ist, die jeweils in einem Kalendermonat an Dienstnehmer gewährt worden sind. Soweit Löhne nicht gewährt wurden, ist demnach auch kein Dienstgeberbeitrag zu entrichten (vgl. auch Kuprian in Lenneis/Wanke [Hrsg], FLAG, 2. Aufl. [2020], Rz. 44 zu § 43, wonach unter "Arbeitslohn" i.S.d. § 41 Abs. 3 FLAG 1967 nur solche Zahlungen zu verstehen sind, die den Dienstnehmern tatsächlich zugeflossen sind). Für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag ergibt sich dies aus § 122 Abs. 8 WKG, wonach die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG 1967 auch die Bemessungsgrundlage für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag bildet, sodass tatsächlich nicht ausbezahlte Gehälter auch hier außer Ansatz bleiben. Dass die Lohnabgaben für Oktober und November 2022 von der Beschwerdeführerin gemeldet wurden, steht dem nicht entgegen. Insbesondere entfalten diese (unrichtigen) Meldungen keine Bindungswirkung für das Haftungsverfahren: Liegt für eine haftungsgegenständliche Abgabe kein Abgabenbescheid vor, so ist das Bestehen der Abgabenschuld und deren Höhe als Vorfrage im Haftungsverfahren zu klären. Dies gilt insbesondere bei Selbstbemessungsabgaben, zu denen - wie hier in Bezug auf die Lohnabgaben 10/22 und 11/22 - noch kein Bescheid gem. § 201 BAO oder § 202 BAO ergangen ist (VwGH 26.5.2021, Ra 2020/13/0073; 30.4.2025, Ra 2025/13/0007; 2.4.2026, Ra 2026/13/0006). Die Lohnabgaben für Oktober und November 2022 in Gesamtbetrag von € 81.851,46 sind daher aus der Haftungssumme auszuscheiden.

Letztlich ist zu beachten, dass ein Teil der haftungsgegenständlichen Abgaben erst nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens (tt.1.2023) fällig wurde, nämlich:

USt	12/2022	fällig 15.02.2023	16.013,63
LSt	2022	fällig 16.01.2023	17.434,04
DB	2022	fällig 16.01.2023	1.935,20
DZ	2022	fällig 16.01.2023	188,52
SZ	2022	fällig 16.08.2024	54,26
SZ	2023	fällig 16.08.2024	348,68
		Summe	35.974,33

Durch die Konkurseröffnung verliert der Schuldner die Verfügungsbefugnis über das Massevermögen (§ 2 Abs. 2 IO; § 3 Abs. 1 IO), dessen Verwaltung und Vertretung nun dem Insolvenzverwalter obliegt (§ 83 Abs. 1 IO; § 114 Abs. 1 IO). Der Insolvenzverwalter wird dadurch zum Vertreter i.S.d. § 80 Abs. 1 BAO, der für die Entrichtung der Abgaben aus den Mitteln der Insolvenzmasse Sorge zu tragen, also Masseforderungen grundsätzlich laufend und vollständig und Insolvenzforderungen (i.d.R. bloß quotenmäßig) im Rahmen der Schlussverteilung zu befriedigen hat und bei Verletzung dieser Pflichten gemäß § 9 Abs. 1 BAO in Anspruch genommen werden kann (VwGH 30.7.2002, 96/14/0105; 31.3.2003, 97/14/0128; 2.10.2014, Ro 2014/15/0028). Die Beschwerdeführerin hatte nach der Konkurseröffnung mangels Zugriff auf das Massevermögen dagegen keine Möglichkeit mehr, Abgabenforderungen aus den Mitteln der ***A*** GmbH zu entrichten, sodass es ihr nicht als schuldhafte Verletzung ihrer Verpflichtungen angelastet werden kann, nach Konkurseröffnung fällig gewordene Abgaben nicht entrichtet zu haben (vgl. VwGH 25.1.1991, 89/17/0089). Die o.a., nach dem tt.1.2023 fällig gewordenen Abgaben im Gesamtbetrag von € 35.974,33 sind daher ebenfalls aus der Haftungssumme auszuschneiden.

Weitere Umstände, die die haftungsgegenständlichen Abgaben reduzieren könnten, sind nicht ersichtlich. Insbesondere wurde im Insolvenzverfahren der ***A*** GmbH keine Insolvenzquote erzielt. Es kamen lediglich Masseforderungen zum Zug. Bei den verbliebenen Abgaben handelt es sich nicht um Masseforderungen, da der die Abgabepflicht auslösende Sachverhalt jeweils vor Insolvenzeröffnung verwirklicht wurde (vgl. § 46 Z. 2 IO).

Sohin verbleiben folgende Abgaben, für die eine Haftung der Beschwerdeführerin grundsätzlich infrage kommt:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag	Grundlage
LSt	09/2022	17.10.2022	4.145,62	Meldung v. 13.10.2022
DB	09/2022	17.10.2022	1.566,03	Meldung v. 13.10.2022
DZ	09/2022	17.10.2022	152,59	Meldung v. 13.10.2022
USt (Rest)	08/2022	17.10.2022	8.398,26	UVA v. 13.10.2022
USt	09/2022	15.11.2022	9.929,97	UVA v. 13.11.2022
SZ	2022	17.11.2022	60,04	Bescheid v. 10.10.2022
USt	10/2022	15.12.2022	21.778,03	UVA v. 14.12.2022
SZ	2022	16.12.2022	82,91	Bescheid v. 9.11.2022
SZ	2022	16.12.2022	347,79	Bescheid v. 9.11.2022
LSt (Rest)	2021	17.01.2022	1.839,49	Bescheid v. 8.7.2024
DB	2021	17.01.2022	1.177,77	Bescheid v. 8.7.2024
DZ	2021	17.01.2022	114,78	Bescheid v. 8.7.2024
		Summe	49.593,28	

Soweit die Beschwerdeführerin ihre Haftung für Abgaben aus dem Zeitraum 2020-2022, die erst im Jahr 2024 bescheidmäßig festgesetzt wurden, bezweifelt (von den verbliebenen Abgaben betrifft dies die mit Bescheid vom 8.7.2024 festgesetzten Jahres-Lohnabgaben 2021)

ist festzuhalten, dass es sich bei diesen Abgaben um Abfuhr- bzw. Selbstmessungsabgaben handelt, die unabhängig von ihrer bescheidmäßigen Festsetzung am 15. Tag nach Ablauf des betreffenden Kalendermonats fällig werden (§ 79 Abs. 1 EStG 1988, § 43 FLAG 1967, § 122 Abs. 8 WKG 1998), die Jahresabgaben 2021 daher - da sie die Fälligkeit sämtlicher Monatsangaben voraussetzen - am 17.1.2022 (beim 15. und 16.1.2022 hat sich um einen Samstag und einen Sonntag gehandelt, sodass die Fälligkeit gem. § 210 Abs. 3 BAO am nächsten Werktag eingetreten ist). Diese Abgaben waren daher bereits fällig, als der Konkurs noch nicht eröffnet war und die Beschwerdeführerin für die Entrichtung verantwortlich war. Soweit sie zudem darauf verweist, dass die haftungsgegenständlichen Abgaben teilweise zu Zeitpunkten fällig wurden, als sie nicht Geschäftsführerin war (von den verbliebenen Abgaben betrifft dies die Lohnabgaben 09/2022 und die Jahres-Lohnabgaben 2021) ist ihr entgegenzuhalten, dass die Pflicht zur Entrichtung von Abgabenschulden erst mit deren Abstattung endet und der Geschäftsführer auch für die Entrichtung jener Abgaben Sorge zu tragen hat, die vor seiner Bestellung fällig wurden und nach wie vor aushaften (VwGH 24.5.1993, 91/15/0063; 7.12.2000, 2000/16/0601). Soweit die Beschwerdeführerin schließlich festhält, dass auch hinsichtlich der Säumniszuschläge zu prüfen sei, ob sie eine Pflicht zur Entrichtung traf und ob deren schuldhafte Verletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war, ist festzuhalten, dass die verbliebenen Säumniszuschläge aus dem Jahr 2022 i.H.v. € 60,04, € 82,91 und € 347,79 mit Bescheiden vom 10.10.2022 bzw. 9.11.2022 festgesetzt wurden und gem. § 210 Abs. 1 BAO innerhalb eines Monats danach fällig wurden. Zu diesen Zeitpunkten war das Insolvenzverfahren noch nicht eröffnet, sodass die Beschwerdeführerin zur Entrichtung verpflichtet gewesen wäre.

Die Haftung setzt voraus, dass die Abgaben beim Vertretenen nicht eingebracht werden können. Dass die Abgabenverbindlichkeiten bei der ***A*** GmbH uneinbringlich sind, steht im vorliegenden Fall außer Zweifel. Über deren Vermögen war ein Insolvenzverfahren anhängig, in welchem lediglich die Massegläubiger zum Zuge gekommen sind. Auf die Insolvenzforderungen entfiel sohin keine Quote. Nachdem die ***A*** GmbH infolge der Insolvenzeröffnung gem. § 84 Abs. 1 Z. 4 GmbHG aufgelöst und ihr Vermögen verwertet und verteilt wurde ist davon auszugehen, dass diese Uneinbringlichkeit endgültig ist.

Weiters setzt die Haftung voraus, dass eine Pflichtverletzung des Vertreters ursächlich für die Uneinbringlichkeit ist. Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die Beschwerdeführerin ihre Verpflichtung, für die Entrichtung der Abgaben der ***A*** GmbH Sorge zu tragen, verletzt hat. Die Beschwerdeführerin meint, dass ihr eine solche Pflichtverletzung nicht angelastet werden könne, da die ***A*** GmbH am 10.11.2022 (Übernahme der Geschäftsführung) bereits zahlungsunfähig war und von ihr aktiv keine Zahlungen veranlasst wurden, sondern lediglich automatisierte Abbuchungen aufgrund von Einziehungs- und Daueraufträgen stattgefunden haben und die zugrunde liegenden Verträge erst aufgrund der in Insolvenzverfahren geltenden vereinfachten Auflösungsmöglichkeit (§ 21 IO) beendet werden konnten. Hierzu ist festzuhalten, dass ein Geschäftsführer, der feststellt, dass die von ihm

vertretene Gesellschaft nicht in der Lage ist, sämtliche fälligen Verbindlichkeiten zu entrichten, für eine gleichmäßige Befriedigung der Gläubiger Sorge zu tragen hat (s. die o.a. Rechtsprechung). Dieser Verpflichtung entspricht er grundsätzlich auch dadurch, dass er zunächst sämtliche Zahlungen einstellt, um zu klären, ob die Gesellschaft in absehbarer Zeit wieder über ausreichende finanzielle Mittel zur Bezahlung sämtlicher Forderung verfügen wird, und - wenn eine Besserung der wirtschaftlichen Lage nicht zu erwarten ist - ein Insolvenzverfahren einleitet. Entscheidet er sich jedoch, Zahlungen zu leisten, darf er die Abgabenbehörde hierbei nicht schlechter behandeln als andere Gläubiger. Im vorliegenden Fall wurden Zahlungen an andere Gläubiger geleistet. Dass dies automatisiert aufgrund bestehender Einziehungs- und Daueraufträge erfolgt ist und die zugrunde liegenden Verträge zunächst nicht beendet werden konnten, ändert grundsätzlich nichts an der Verpflichtung zur Gläubigergleichbehandlung. Einerseits ist die Frage, ob das Entstehen von Verbindlichkeiten verhindert werden konnte, von der Frage, ob und wie sie zu bezahlen sind, zu unterscheiden. Andererseits kann die Verpflichtung zur Gläubigergleichbehandlung nicht dadurch umgangen werden, dass Einziehungs- und Daueraufträge aufrecht gelassen werden. Um dieser Verpflichtung nachkommen zu können, hat der Vertreter einer zahlungsunfähigen Gesellschaft bestehende Einziehungs- und Daueraufträge daher zu stornieren. Dass dies im vorliegenden Fall nicht möglich gewesen sein soll, weil sich die kontoführende Bank geweigert haben soll (s. Angaben der Beschwerdeführerin in der mündlichen Verhandlung vom 26.6.2026, S. 3 des Protokolls), erscheint nicht nachvollziehbar. Grundsätzlich hat die Bank im Rahmen der vertraglichen Beziehungen zu ihrem Kunden einem Auftrag, wonach ein Einziehungs- oder Dauerauftrag nicht mehr durchgeführt werden soll, zu entsprechen. Sollte sie sich tatsächlich (unberichtigt) weigern, besteht die Möglichkeit, das Konto zu kündigen (aufzulösen) und automatisierte Abbuchungen auf diese Weise zu unterbinden.

Der Beschwerdeführerin ist zuzugestehen, dass sie erst mit ihrer Bestellung zur Geschäftsführerin Zugang zu verschiedenen Geschäftsunterlagen und insb. zu den Konten der ***A*** GmbH erhielt und dass es naturgemäß eine gewisse Zeit in Anspruch nimmt, sich einen Überblick über die wirtschaftliche Situation der Gesellschaft zu verschaffen. Es erscheint daher plausibel, dass es ihr nicht möglich war, die am Tag ihrer Bestellung (10.11.2022) erfolgte Zahlung an die ***F*** GmbH i.H.v. € 35,88 zu unterbinden oder für eine gleichmäßige Befriedigung der Abgabenbehörde und der sonstigen Gläubiger zu sorgen, da - sofern die Abbuchung überhaupt zeitlich nach der Bestellung zur Geschäftsführerin und nicht schon davor erfolgte - die hierfür zur Verfügung stehende Zeit wohl zu knapp war. Für die am 17.11.2022, sohin eine Woche später erfolgte nächste Zahlung (€ 46,99 an die ***G*** GmbH) trifft dies jedoch nicht mehr zu. Bei dieser und allen nachfolgenden Zahlungen wäre die Beschwerdeführerin verpflichtet gewesen, die verfügbaren Mittel zur gleichmäßigen Befriedigung sämtlicher Gläubiger zu verwenden.

Wie bereits ausgeführt, trifft den Haftungspflichtigen eine erhöhte Behauptung- und Beweislast, indem er die Quote und den Betrag zu errechnen hat, der bei anteilmäßiger

Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde geflossen wäre. Dieser Obliegenheit ist die Beschwerdeführerin nicht nachgekommen. Aus den vorgelegten Unterlagen ist jedoch ersichtlich, dass die ***A*** GmbH während jener Zeit, als die Beschwerdeführerin Geschäftsführerin war, lediglich € 19.083,79 an liquiden Mitteln zur Verfügung hatte, nämlich € 18.980,57 auf dem Geschäftskonto bei der ***B-Bank*** (Guthabenssaldo am 10.11.2022 und danach eingelangte Zahlungen im Gesamtbetrag von € 19.016,45 abzüglich der für die Beschwerdeführerin nicht mehr verhinderbaren Abbuchung vom 10.11.2022 i.H.v. € 35,88; s.o.) und € 103,22 in der Kassa. Da nicht mehr an die Abgabenbehörde fließen hätte können, als an finanziellen Mitteln vorhanden war, kann die Haftung jedenfalls nicht über diesen Betrag hinausgehen. Soweit aus den vorgelegten Unterlagen (sonstige) Verbindlichkeiten ersichtlich sind, ergibt sich - wenn die Beschwerdeführerin bei jeder Zahlung sämtliche Gläubiger gleich behandelt und nach Maßgabe der verfügbaren Mittel quotenmäßig befriedigt hätte sowie ausgehend davon, dass diese Gleichbehandlungspflicht erstmals bei der Zahlung vom 17.11.2022 zu beachten gewesen wäre - folgende Rechnung:

[...]

Dadurch wären die finanziellen Mittel der ***A*** GmbH am 17.11.2022 zur Gänze aufgebraucht und weitere Zahlungen zunächst nicht mehr möglich gewesen. Am 25.11.2022 langten € 628,53 vom ***H*** ein. Die ersten Zahlungen nach diesem Zeitpunkt waren jene vom 28.11.2022, bei denen daher wie folgt vorzugehen gewesen wäre:

[...]

Dadurch wären die finanziellen Mittel abermals aufgebraucht gewesen. Am 30.11.2022 langten weitere € 1.058,93 vom ***H*** ein, sodass bei den nächsten Zahlungen vom 1.12.2022 wie folgt vorzugehen gewesen wäre:

[...]

Danach standen liquide Mittel erst wieder mit der Zahlung des ***H*** vom 19.12.2022 i.H.v. € 789,95 zur Verfügung, sodass bei der nächsten Zahlung vom 20.12.2022 wie folgt vorzugehen gewesen wäre:

[...]

Sodann langten am 21.12.2022 und 27.12.2022 Zahlungen von verschiedenen Versicherungen ein, sodass bei der nächsten Zahlung vom 29.12.2022 wie folgt vorzugehen gewesen wäre:

[...]

Weitere finanzielle Mittel sind der ***A*** GmbH nicht mehr zugeflossen, sodass weitere Zahlungen an Gläubiger bis zur Konkurseröffnung nicht möglich gewesen wären. Demnach

wären bei einer Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger folgende Zahlungen an die belangte Behörde geflossen:

17.11.2022	9.534,90
28.11.2022	457,13
01.12.2022	683,71
20.12.2022	525,65
29.12.2022	2.953,91
Summe	14.155,30

Anzumerken ist, dass bei dieser Rechnung die Kreditverbindlichkeit gegenüber der ***C-Bank*** nicht als fällige Verbindlichkeit behandelt wurde, da den vorgelegten Unterlagen nicht zu entnehmen ist und auch sonst nicht hervorgekommen ist, dass die Bank den Kredit fällig gestellt hätte. Die Fälligkeit der Kreditverbindlichkeit ist daher erst durch die Konkurseröffnung eingetreten (§ 14 Abs. 2 IO), sodass von der Beschwerdeführerin als Vertreterin der ***A*** GmbH im Zeitraum 10.11.2022 bis tt.1.2023 keine Zahlungen an die ***C-Bank*** zu leisten waren. Ebenso blieb bei der Berechnung die Einzahlung der Beschwerdeführerin auf das Kreditkonto (€ 790,6 am 22.12.2022) unberücksichtigt. Hierbei handelte es sich um eine Zahlung der Beschwerdeführerin im eigenen Namen, sohin nicht um eine Zahlung der ***A*** GmbH.

Anzumerken ist weiters, dass der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung (quotenmäßige Befriedigung) auch auf die Lohnsteuer angewendet wurde. Zwar ist die Lohnsteuer insofern ein Sonderfall, als sie gem. § 78 Abs. 3 EStG 1988 jedenfalls von den an die Dienstnehmer ausbezahlten Beträgen zu berechnen, einzubehalten und abzuführen ist, und zwar auch dann, wenn die Quote bei anteilsmäßiger Befriedigung geringer wäre. Ein Vertreter, der Löhne und Gehälter ausbezahlt, ohne die entsprechende Lohnsteuer abzuführen, begeht daher eine Pflichtverletzung und haftet für diese Lohnsteuer, ohne dass es auf eine Gläubigergleichbehandlung ankäme (VwGH 19.10.2017, Ra 2016/16/0097; 29.1.2004, 2000/15/0168). Diese Pflichtverletzung hat im vorliegenden Fall jedoch nicht die Beschwerdeführerin, sondern der frühere Geschäftsführer begangen. Dieser hat die der haftungsgegenständlichen Lohnsteuer zugrunde liegenden Löhne und Gehälter ausbezahlt und nur dieser hatte daher die Möglichkeit und die Verpflichtung, die auf die Löhne und Gehälter entfallende Lohnsteuer einzubehalten und abzuführen und erforderlichenfalls die Zahlungen an die Arbeitnehmer so zu bemessen, dass mit den verfügbaren Mitteln sowohl Löhne/Gehälter als auch Lohnsteuer bezahlt werden können. Die Beschwerdeführerin hatte diese Möglichkeit nicht, sodass ihr insoweit keine Pflichtverletzung angelastet werden kann. Sie hat die Lohnsteuerverbindlichkeiten von ihrem Vorgänger „geerbt“ und war daher lediglich verpflichtet, die Lohnsteuer - wie auch alle anderen Verbindlichkeiten - anteilsmäßig zu befriedigen.

Die Zahlungen im Gesamtausmaß von € 14.155,30, die bei anteilmäßiger Befriedigung sämtlicher Gläubiger an die belangte Behörde bezahlt hätten werden müssen, wären folgendermaßen auf die aushaftenden Abgabenverbindlichen anzurechnen gewesen:

		Zhlg. v. 17.11.22 (34,82 %)	Rest	Zhlg. v. 28.11.22 (2,56 %)	Rest	Zhlg. v. 1.12.22 (3,93 %)	Rest	Zhlg. v. 20.12.22 (1,35 %)	Rest	Zhlg. v. 29.12.22 (7,69 %)	Summe Zahlungen
LSt 2021	1.839,49	640,48	1.199,01	30,71	1.168,30	45,93	1.122,37	15,16	1.107,21	85,19	817,47
DB 2021	1.177,77	410,08	767,69	19,66	748,03	29,41	718,62	9,71	708,92	54,54	523,40
DZ 2021	114,78	39,96	74,82	1,92	72,90	2,87	70,03	0,95	69,09	5,32	51,01
LSt 9/22	4.145,62	1.443,44	2.702,18	69,20	2.632,97	103,50	2.529,47	34,16	2.495,30	191,99	1.842,31
DB 9/22	1.566,03	545,27	1.020,76	26,14	994,62	39,10	955,52	12,91	942,61	72,53	695,94
DZ 9/22	152,59	53,13	99,46	2,55	96,91	3,81	93,10	1,26	91,85	7,07	67,81
USt 8/22	8.398,26	2.924,15	5.474,11	140,19	5.333,92	209,68	5.124,24	69,21	5.055,02	388,94	3.732,17
USt 9/22	9.929,97	3.457,47	6.472,50	165,76	6.306,74	247,92	6.058,82	81,83	5.976,98	459,87	4.412,86
SZ 2022	60,04	20,91	39,13	1,00	38,13	1,50	36,63	0,49	36,14	2,78	26,68
USt 10/22	21.778,03							294,15	21.483,88	1.652,99	1.947,14
SZ 2022	82,91							1,12	81,79	6,29	7,41
SZ 2022	347,79							4,70	343,09	26,40	31,10
Summe		9.534,90		457,13		683,71		525,65		2.953,91	14.155,30

Demnach wären bei pflichtgemäßem Verhalten die in der ersten Spalte angeführten Abgaben mit den in der letzten Spalte (Summe Zahlungen) angeführten Beträgen entrichtet worden, sodass die Beschwerdeführerin für diese Beträge haftet.

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen (VwGH 27.8.2020, Ra 2019/13/0035; 8.9.2020, Ra 2020/13/0029). Ermessensentscheidungen sind gemäß § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Unter dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" sind hierbei die berechtigten Interessen der Partei zu verstehen, unter dem Begriff "Zweckmäßigkeit" das öffentliche Interesse an der Einbringung der Abgaben (VwGH 18.12.2019, Ro 2018/15/0025). Die Kriterien der Ermessensübung sind vorrangig dem Zweck jener Norm zu entnehmen, die das Ermessen einräumt (VwGH 29.9.2011, 2008/16/0087).

Die Beschwerdeführerin führt mehrere Umstände ins Treffen, die sich im Rahmen des Ermessens zu ihren Gunsten auswirken sollen. Dass im Zeitpunkt der Übernahme der Geschäftsführungsfunktion die Arbeitnehmer der ***A*** GmbH bereits ausgeschieden waren, der Geschäftsbetrieb eingestellt und eine Liquiditätskrise eingetreten war, kann im Rahmen des Ermessens nicht berücksichtigt werden. Dies stellt vielmehr die typische Situation in einer wirtschaftlichen Krise dar. Eine wirtschaftliche Krise wird in den meisten Fällen die Ursache für die Uneinbringlichkeit von Abgaben i.S.d. § 9 BAO sein und daher in Haftungsfällen so gut wie immer vorliegen. Es ist daher nicht unbillig, wenn ein typisches Merkmal eines Haftungsfalles auch hier verwirklicht ist. Dass eine geordnete Übergabe nicht stattgefunden hat und die Beschwerdeführerin nicht sofort Kenntnis über die vollständige Vermögens- und Finanzlage der ***A*** GmbH haben konnte, wurde bereits insofern berücksichtigt, als der Beschwerdeführerin zugestanden wurde, dass sie die am Tag ihrer Bestellung (10.11.2022) erfolgte Zahlung an die ***F*** GmbH noch nicht unterbinden konnte und die

Gläubigergleichbehandlung demnach erst im Rahmen der nächsten Zahlung am 17.11.2022 beachten musste. Diese Umstände können daher nicht nochmals im Rahmen des Ermessens berücksichtigt werden. Inwiefern die zwei zeitlich getrennten Geschäftsführungsperioden von Bedeutung für das Ermessen sein sollen, ist nicht ersichtlich. Bloßer der Vollständigkeit halber ist daher darauf hinzuweisen, dass jene Abgaben, die während der ersten Geschäftsführungsfunktion der Beschwerdeführerin (bis 21.1.2021) fällig wurden, nämlich der Dienstgeberbeitrag 2020 i.H.v. € 209,37 und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2020 i.H.v. € 20,46 infolge Verrechnung mit der Gutschrift aus der Veranlagung der KöSt 2022 nicht mehr aushaften und damit keine Rolle für die Haftung der Beschwerdeführerin spielen. Letztlich ist auch nicht ersichtlich, inwiefern der Umstand für das Ermessen Bedeutung haben soll, dass die Beschwerdeführerin innerhalb eines kurzen Zeitraumes einen Insolvenzantrag vorbereitet und eingebracht hat. Abgesehen davon, dass nicht ersichtlich ist, inwiefern dies hier schneller als in vergleichbaren Fällen erfolgt sein soll, ist unabhängig von der Dauer dieser Vorbereitungsarbeiten bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung zu beachten. Hätte die Beschwerdeführerin diesen Grundsatz beachtet, wären der belangten Behörde bis 29.12.2022 insg. € 14.155,30 zugeflossen und hätte die ***A*** GmbH danach über keine Mittel mehr verfügt, um irgendwelche Zahlungen zu leisten. Eine längere Dauer der Vorbereitungsarbeiten und daraus resultierend eine spätere Konkursöffnung (bzw. Abweisung des Konkursantrages mangels Vermögens) hätte daher keine Auswirkungen gehabt. Soweit die Beschwerdeführerin darauf verweist, dass sie die Geschäftsführung der ***A*** GmbH lediglich übernommen habe, um Verträge frühzeitig kündigen und laufende Kosten stoppen zu können und so weiteren Schaden abzuwenden, ist darauf zu verweisen, dass eben dies gerade nicht geschehen ist. Die laufenden Verträge wurden nicht bzw. erst nach Konkursöffnung durch den Masseverwalter gekündigt und die Beschwerdeführerin hat insbesondere nicht verhindert, dass weiterhin Zahlungen aufgrund von Einziehungs- und Daueraufträgen vorgenommen werden.

Auch weitere Ermessenskriterien, die der Haftung ganz oder teilweise entgegenstehen könnten (z.B. verwaltungsökonomische Überlegungen) sind im vorliegenden Fall nicht ersichtlich, sodass die Zweckmäßigkeit i.S.d. § 20 BAO, also das öffentliche Interesse an einer Einbringung der Abgaben als überwiegendes Ermessenskriterium verbleibt. Die Inanspruchnahme erfolgte daher auch im Rahmen des Ermessens zutreffend.

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.

Soweit im vorliegenden Fall Rechtsfragen zu lösen waren, ergeben sich diese unmittelbar aus dem Gesetz bzw. aus der zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung. So entspricht es insbesondere der ständigen Rechtsprechung, dass der potentiell haftungspflichtige Vertreter im Falle unzureichender finanzieller Mittel von sich aus glaubhaft darzulegen hat, dass er sämtliche Gläubiger gleich behandelt hat. Ob einem Vertreter dieser Nachweis im Einzelfall gelungen ist, stellt eine Tatsachenfrage dar. Das bei Anwendung des § 9 BAO auszuübende Ermessen geht, sofern weder Ermessensmissbrauch noch Ermessensüberschreitung vorliegt, über die Bedeutung des Einzelfalls nicht hinaus (VwGH 28.9.2016, Ra 2016/16/0068). Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung waren daher nicht zu lösen.

Wien, am 11. September 2026