

TE Vwgh Erkenntnis 2025/6/25 Ro 2023/13/0020

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 25.06.2025

Index

DE-32 Steuerrecht Deutschland

001 Verwaltungsrecht allgemein

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht

Norm

AbgO 1931

BAO §80

BAO §81

BAO §82

BAO §83

BAO §9 Abs1

ReichsabgabenO

VwRallg

1. BAO § 80 heute
2. BAO § 80 gültig ab 01.01.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 200/2023
3. BAO § 80 gültig von 31.12.2004 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
4. BAO § 80 gültig von 01.01.1962 bis 30.12.2004
1. BAO § 81 heute
2. BAO § 81 gültig ab 01.03.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014
3. BAO § 81 gültig von 19.04.1980 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 82 heute
2. BAO § 82 gültig ab 01.07.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 82 gültig von 26.03.2009 bis 30.06.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 82 gültig von 01.01.1962 bis 25.03.2009
1. BAO § 83 heute
2. BAO § 83 gültig ab 01.01.9000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. BAO § 83 gültig von 01.01.2026 bis 01.01.9000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. BAO § 83 gültig von 01.07.2018 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
5. BAO § 83 gültig von 01.01.2013 bis 30.06.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
6. BAO § 83 gültig von 26.03.2009 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
7. BAO § 83 gültig von 19.04.1980 bis 25.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980

1. BAO § 9 heute
2. BAO § 9 gültig ab 01.01.1962

Beachte

Serie (erledigt im gleichen Sinn):

Ro 2023/13/0021 E 25.06.2025

Besprechung in:

Besprechung in: ZSS 3/2025, S. 127-129;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident MMag. Maislinger und die Hofrätin Dr.in Lachmayer, den Hofrat Dr. Bodis, die Hofrätin Dr.in Wiesinger sowie den Hofrat Mag. M. Mayr, LL.M., als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Karger, LL.M., über die Revision des Finanzamtes Österreich (Dienststelle Graz-Stadt) in 8010 Graz, Conrad von Hötzendorfstraße 14-18, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 24. April 2023, RV/2100215/2023, betreffend Haftung gemäß § 9 BAO (mitbeteiligte Partei: Mag. M W), zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident MMag. Maislinger und die Hofrätin Dr.in Lachmayer, den Hofrat Dr. Bodis, die Hofrätin Dr.in Wiesinger sowie den Hofrat Mag. M. Mayr, LL.M., als Richter, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Karger, LL.M., über die Revision des Finanzamtes Österreich (Dienststelle Graz-Stadt) in 8010 Graz, Conrad von Hötzendorfstraße 14-18, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 24. April 2023, RV/2100215/2023, betreffend Haftung gemäß Paragraph 9, BAO (mitbeteiligte Partei: Mag. M W), zu Recht erkannt:

Spruch

Das angefochtene Erkenntnis wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

1

Der Mitbeteiligte war Prokurist einer - in der Fertigteilhaus-Branche tätigen - GmbH. Über die GmbH wurde im Jahr 2015 zunächst das Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung und in der Folge das Konkursverfahren eröffnet. Im April 2019 wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben und die Firma gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht. Der Mitbeteiligte war Prokurist einer - in der Fertigteilhaus-Branche tätigen - GmbH. Über die GmbH wurde im Jahr 2015 zunächst das Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung und in der Folge das Konkursverfahren eröffnet. Im April 2019 wurde der Konkurs nach Schlussverteilung aufgehoben und die Firma gemäß Paragraph 40, FBG infolge Vermögenslosigkeit gelöscht.

2

Mit Haftungsbescheid vom 29. Oktober 2019 nahm das Finanzamt den Mitbeteiligten gemäß § 9 iVm 80 ff BAO für näher bezeichnete, aushaftende Abgabenschuldigkeiten der O GmbH (Primärschuldnerin) der Jahre 2014 und 2015 in Anspruch. Der Mitbeteiligte sei bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens über die O GmbH (im Firmenbuch eingetragener) Prokurist dieser Gesellschaft gewesen und als solcher ein Vertreter iSd §§ 9 und 83 BAO. Mit Haftungsbescheid vom 29. Oktober 2019 nahm das Finanzamt den Mitbeteiligten gemäß Paragraph 9, in Verbindung mit 80, ff BAO für näher bezeichnete, aushaftende Abgabenschuldigkeiten der O GmbH (Primärschuldnerin) der Jahre 2014 und 2015 in Anspruch. Der Mitbeteiligte sei bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens über die O GmbH (im Firmenbuch eingetragener) Prokurist dieser Gesellschaft gewesen und als solcher ein Vertreter iSd Paragraphen 9, und 83 BAO.

3

Die dagegen erhobene Beschwerde wies das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung vom 15. November 2022 ab, woraufhin der Mitbeteiligte die Vorlage seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht beantragte.

4

Mit dem angefochtenen Erkenntnis hob das Bundesfinanzgericht den angefochtenen Haftungsbescheid auf und sprach aus, dass eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig sei. Mit dem angefochtenen Erkenntnis hob das Bundesfinanzgericht den angefochtenen Haftungsbescheid auf und sprach aus, dass eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG zulässig sei.

5

Das Bundesfinanzgericht führte nach Wiedergabe des Verwaltungsgeschehens im Wesentlichen aus, nach der - näher angeführten - Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes habe der Geschäftsführer einer GmbH, wenn er einen Prokuristen mit den steuerlichen Agenden betraue, ihn zumindest in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass ihm Steuerrückstände verborgen bleiben. Hingegen komme eine Überprüfung der Tätigkeit des mit der Entrichtung der Steuern der Gesellschaft betrauten (oder hierfür verantwortlichen) Geschäftsführers durch den anderen Geschäftsführer nur dann in Betracht, wenn ein Anlass vorliege, an der Ordnungsmäßigkeit seiner Geschäftsführung zu zweifeln.

6

Wäre ein (mit den steuerlichen Agenden der Gesellschaft betrauter) Prokurist eine zur Vertretung juristischer Personen berufene Person im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO, so bestünde diesbezüglich keine laufende Überwachungspflicht durch den Geschäftsführer, sondern - wie im Falle von mehreren Geschäftsführern, von denen ein Geschäftsführer mit den steuerlichen Agenden der Gesellschaft betraut ist - lediglich eine anlassbezogene Überwachungspflicht. Wäre ein (mit den steuerlichen Agenden der Gesellschaft betrauter) Prokurist eine zur Vertretung juristischer Personen berufene Person im Sinne des Paragraph 80, Absatz eins, BAO, so bestünde diesbezüglich keine laufende Überwachungspflicht durch den Geschäftsführer, sondern - wie im Falle von mehreren Geschäftsführern, von denen ein Geschäftsführer mit den steuerlichen Agenden der Gesellschaft betraut ist - lediglich eine anlassbezogene Überwachungspflicht.

7

Beim Prokuristen handle es sich daher um keine zur Vertretung juristischer Personen berufene Person im Sinne des § 80 Abs. 1 BAO, weshalb dessen Heranziehung zur Haftung nicht auf diese Bestimmung gestützt werden dürfe. Beim Prokuristen handle es sich daher um keine zur Vertretung juristischer Personen berufene Person im Sinne des Paragraph 80, Absatz eins, BAO, weshalb dessen Heranziehung zur Haftung nicht auf diese Bestimmung gestützt werden dürfe.

8

Die Abgabenbehörde habe den angefochtenen Bescheid ausdrücklich darauf gestützt, dass der Mitbeteiligte ein Vertreter der Gesellschaft im Sinne des § 83 BAO gewesen sei. Diese Bestimmung normiere das Recht einer Partei, sich vor der Abgabenbehörde - wenn nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert werde - vertreten zu lassen, begründe aber für den Vertreter - anders als nach §§ 80 und 81 BAO - keine Verantwortlichkeit für abgabenrechtliche Pflichten des Vertretenen. Der Bevollmächtigte möge auf Grund der Vollmacht berechtigt sein, namens des Vertretenen jede Erklärung gegenüber der Abgabenbehörde abzugeben. Die Übertragung der Erfüllung der dem Vertretenen obliegenden Pflichten komme aber darin nicht zum Ausdruck. Die Heranziehung eines in § 83 Abs. 1 BAO bezeichneten Vertreters zur Haftung gemäß § 9 BAO für Abgaben des Vertretenen sei daher nicht zulässig. Die Abgabenbehörde habe den angefochtenen Bescheid ausdrücklich darauf gestützt, dass der Mitbeteiligte ein Vertreter der Gesellschaft im Sinne des Paragraph 83, BAO gewesen sei. Diese Bestimmung normiere das Recht einer Partei, sich vor der Abgabenbehörde - wenn nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert werde - vertreten zu lassen, begründe aber für den Vertreter - anders als nach Paragraphen 80, und 81 BAO - keine Verantwortlichkeit für abgabenrechtliche Pflichten des Vertretenen. Der Bevollmächtigte möge auf Grund der Vollmacht berechtigt sein, namens des Vertretenen jede Erklärung gegenüber der Abgabenbehörde abzugeben. Die Übertragung der Erfüllung der dem Vertretenen obliegenden Pflichten komme aber darin nicht zum Ausdruck. Die Heranziehung eines in Paragraph 83, Absatz eins, BAO bezeichneten Vertreters zur Haftung gemäß Paragraph 9, BAO für Abgaben des Vertretenen sei daher nicht zulässig.

9

Die Zulässigkeit der Revision begründete das Bundesfinanzgericht (sinngemäß) lediglich damit, dass die „Voraussetzung“ des Art. 133 Abs. 4 B-VG vorliege. Die Zulässigkeit der Revision begründete das Bundesfinanzgericht (sinngemäß) lediglich damit, dass die „Voraussetzung“ des Artikel 133, Absatz 4, B-VG vorliege.

10

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende Amtsrevision, in der zur Zulässigkeit vorbracht wird, zur Frage, ob ein Prokurist als ein vom Abgabepflichtigen bevollmächtigter Vertreter iSd § 83 Abs. 1 BAO zur Haftung gemäß § 9 Abs. 1 BAO herangezogen werden könne, liege noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor. Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende Amtsrevision, in der zur Zulässigkeit vorbracht wird, zur Frage, ob ein Prokurist als ein vom Abgabepflichtigen bevollmächtigter Vertreter iSd Paragraph 83, Absatz eins, BAO zur Haftung

gemäß Paragraph 9, Absatz eins, BAO herangezogen werden könne, liege noch keine Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor.

11

Das Bundesfinanzgericht legte dem Verwaltungsgerichtshof die ordentliche Amtsrevision nach Durchführung des Vorverfahrens, in dem vom Mitbeteiligten keine Revisionsbeantwortung erstattet wurde, vor.

12

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

13

Die Revision ist zulässig. Sie ist auch begründet.

14

Gemäß § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff (leg.cit.) 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 § 9 Abs. 2 BAO haften Notare, Rechtsanwälte und Wirtschaftstreuhänder wegen Handlungen, die sie in Ausübung ihres Berufes bei der Beratung in Abgabensachen vorgenommen haben, gemäß Abs. 1 nur dann, wenn diese Handlungen eine Verletzung ihrer Berufspflichten enthalten. Gemäß Paragraph 9, Absatz eins, BAO haften die in den Paragraphen 80, ff (leg.cit.) 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 Paragraph 9, Absatz 2, BAO haften Notare, Rechtsanwälte und Wirtschaftstreuhänder wegen Handlungen, die sie in Ausübung ihres Berufes bei der Beratung in Abgabensachen vorgenommen haben, gemäß Absatz eins, nur dann, wenn diese Handlungen eine Verletzung ihrer Berufspflichten enthalten.

15

Gemäß § 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. Gemäß Paragraph 80, Absatz eins, 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.

16

Gemäß § 83 Abs. 1 BAO können sich die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch natürliche voll handlungsfähige Personen, juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften vertreten lassen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen haben, wobei sich gemäß Abs. 2 leg.cit. Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis des Bevollmächtigten nach der Vollmacht richten. Gemäß Paragraph 83, Absatz eins, BAO können sich die Parteien und ihre gesetzlichen Vertreter, sofern nicht ihr persönliches Erscheinen ausdrücklich gefordert wird, durch natürliche voll handlungsfähige Personen, juristische Personen oder eingetragene Personengesellschaften vertreten lassen, die sich durch eine schriftliche Vollmacht auszuweisen haben, wobei sich gemäß Absatz 2, leg.cit. Inhalt und Umfang der Vertretungsbefugnis des Bevollmächtigten nach der Vollmacht richten.

17

Nach den Gesetzesmaterialien zur Stammfassung der BAO sollte mit der Bestimmung des § 9 BAO die „bisher im § 109 AO. den gesetzlichen Vertretern und sonstigen Bevollmächtigten auferlegte Haftung wegen schuldhafter Verletzung ihrer Pflichten, [...] zwar übernommen, jedoch auf eine Ausfallshaftung beschränkt werden“ (vgl. ErlRV 228 BlgNR 9. GP 56). Zu den §§ 80 ff BAO wird festgehalten, dass, „während in den §§ 10 bis 12 AVG. die gesetzlichen und gewillkürten Vertretungen gemeinsam behandelt werden, [...] in den §§ 80 bis 82 vorwiegend die gesetzliche, dagegen in den §§ 83 und 84 nur die gewillkürte Vertretung geregelt werden“ soll. Weiters: „Die Vorschriften der §§ 80 bis 82 entsprechen inhaltlich den bisherigen Bestimmungen der §§ 103 bis 105 und 108 AO. und dem § 11 AVG. § 83 entspricht der im § 10 AVG. über die Bevollmächtigung getroffenen Regelung, ebenso auch § 84“ (vgl. ErlRV 228 BlgNR 9. GP 59). Nach den Gesetzesmaterialien zur Stammfassung der BAO sollte mit der Bestimmung des Paragraph 9, BAO die „bisher im Paragraph 109, AO. den gesetzlichen Vertretern und sonstigen Bevollmächtigten auferlegte Haftung wegen schuldhafter Verletzung ihrer Pflichten, [...] zwar übernommen, jedoch auf eine

Ausfallshaftung beschränkt werden“ vergleiche , ErlRV 228 BlgNR 9. Gesetzgebungsperiode 56,). Zu den Paragraphen 80, ff BAO wird festgehalten, dass, „während in den Paragraphen 10, bis 12 AVG. die gesetzlichen und gewillkürten Vertretungen gemeinsam behandelt werden, [...] in den Paragraphen 80, bis 82 vorwiegend die gesetzliche, dagegen in den Paragraphen 83, und 84 nur die gewillkürte Vertretung geregelt werden“ soll. Weiters: „Die Vorschriften der Paragraphen 80, bis 82 entsprechen inhaltlich den bisherigen Bestimmungen der Paragraphen 103, bis 105 und 108 AO. und dem Paragraph 11, AVG. Paragraph 83, entspricht der im Paragraph 10, AVG. über die Bevollmächtigung getroffenen Regelung, ebenso auch Paragraph 84, vergleiche , ErlRV 228 BlgNR 9. Gesetzgebungsperiode 59,).

18

§ 109 Abs. 1 Reichsabgabenordnung vom 22. Mai 1931, Deutsches RGBl. I Seite 161 (AO 1931), sah eine persönliche Haftung der „Vertreter und [der] übrigen in den §§ 103 bis 108 bezeichneten Personen“ neben dem Steuerpflichtigen u.a. bei Verkürzung von Steueransprüchen durch schuldhafte Verletzung der diesen Personen „in den § 103 bis 108 auferlegten Pflichten“ vor. Paragraph 109, Absatz eins, Reichsabgabenordnung vom 22. Mai 1931, Deutsches RGBl. I Seite 161 (AO 1931), sah eine persönliche Haftung der „Vertreter und [der] übrigen in den Paragraphen 103, bis 108 bezeichneten Personen“ neben dem Steuerpflichtigen u.a. bei Verkürzung von Steueransprüchen durch schuldhafte Verletzung der diesen Personen „in den Paragraph 103, bis 108 auferlegten Pflichten“ vor.

19

Die Bestimmung des § 103 AO 1931 regelte im Wesentlichen die Verpflichtungen gesetzlicher Vertreter juristischer und natürlicher Personen. Die Bestimmungen der §§ 104 bis 106 AO 1931 enthielten verschiedene Regelungen für (vom Eigentümer verschiedene) Vermögensverwalter, für Personenvereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit und Zweckvermögen, sowie für den Fall des „Wegfalls“ des Steuerpflichtigen (etwa durch Tod). Weiters sah § 107 AO 1931 vor, dass Steuerpflichtige, die durch Abwesenheit oder sonst verhindert waren, ihre abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen oder Rechte wahrzunehmen, „dies durch Bevollmächtigte“ tun konnten. Ergänzend dazu war in § 108 AO 1931 geregelt, dass „wer als Bevollmächtigter oder als Verfügungsberechtigter“ auftrat, die „Pflichten eines gesetzlichen Vertreters (§ 103)“ hatte. Die Bestimmung des Paragraph 103, AO 1931 regelte im Wesentlichen die Verpflichtungen gesetzlicher Vertreter juristischer und natürlicher Personen. Die Bestimmungen der Paragraphen 104, bis 106 AO 1931 enthielten verschiedene Regelungen für (vom Eigentümer verschiedene) Vermögensverwalter, für Personenvereinigungen ohne Rechtspersönlichkeit und Zweckvermögen, sowie für den Fall des „Wegfalls“ des Steuerpflichtigen (etwa durch Tod). Weiters sah Paragraph 107, AO 1931 vor, dass Steuerpflichtige, die durch Abwesenheit oder sonst verhindert waren, ihre abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen oder Rechte wahrzunehmen, „dies durch Bevollmächtigte“ tun konnten. Ergänzend dazu war in Paragraph 108, AO 1931 geregelt, dass „wer als Bevollmächtigter oder als Verfügungsberechtigter“ auftrat, die „Pflichten eines gesetzlichen Vertreters (Paragraph 103,)“ hatte.

20

Die angeführten Bestimmungen der AO 1931 entsprachen inhaltlich jenen der §§ 84 bis 90 der Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919, Deutsches RGBl. Seite 1993 (AO 1919), und wurden mit Bekanntmachung der neu gefassten AO 1931 mit einer davon abweichenden Paragraphennummerierung übernommen. Die angeführten Bestimmungen der AO 1931 entsprachen inhaltlich jenen der Paragraphen 84, bis 90 der Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919, Deutsches RGBl. Seite 1993 (AO 1919), und wurden mit Bekanntmachung der neu gefassten AO 1931 mit einer davon abweichenden Paragraphennummerierung übernommen.

21

Nach den Gesetzesmaterialien zur Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919 wird zu den Bestimmungen der §§ 83 ff (über die Geschäftsfähigkeit, Vertretung, Vollmacht und Haftung) u.a. ausgeführt, nach dem bürgerlichen Recht würden die Handlungen des Vertreters nur für und wider den Vertretenen wirken, der Vertreter selber könne nicht in Anspruch genommen werden (ausgenommen im Fall des falsus procurator). Für das Steuerrecht würden diese Vorschriften nicht ausreichen. Der Entwurf zur AO 1919 verpflichtete deshalb die gesetzlichen Vertreter juristischer und (ganz oder teilweise) geschäftsunfähiger Personen, „die Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen vertretenen Personen obliegen, insbesondere auch die Steuern aus etwa von ihnen verwalteten Mitteln zu bezahlen“. Soweit der Steuerfiskus durch ihr Verschulden geschädigt werde, „sollen sie persönlich haften“. Weiters wird ausgeführt, dass die gleichen Grundsätze für „Bevollmächtigte und für die, die als solche auftreten“ gelten würden (vgl. Begründung zum Entwurf der

Reichsabgabenordnung vom 6. August 1919, Verhandlungen der Verfassungsgebenden Deutschen Nationalversammlung, Band 338, Drucksache [Aktenstück] 759, Seite 585 f). Nach den Gesetzesmaterialien zur Reichsabgabenordnung vom 13. Dezember 1919 wird zu den Bestimmungen der Paragraphen 83, ff (über die Geschäftsfähigkeit, Vertretung, Vollmacht und Haftung) u.a. ausgeführt, nach dem bürgerlichen Recht würden die Handlungen des Vertreters nur für und wider den Vertretenen wirken, der Vertreter selber könne nicht in Anspruch genommen werden (ausgenommen im Fall des falsus procurator). Für das Steuerrecht würden diese Vorschriften nicht ausreichen. Der Entwurf zur AO 1919 verpflichtete deshalb die gesetzlichen Vertreter juristischer und (ganz oder teilweise) geschäftsunfähiger Personen, „die Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen vertretenen Personen obliegen, insbesondere auch die Steuern aus etwa von ihnen verwalteten Mitteln zu bezahlen“. Soweit der Steuerfiskus durch ihr Verschulden geschädigt werde, „sollen sie persönlich haften“. Weiters wird ausgeführt, dass die gleichen Grundsätze für „Bevollmächtigte und für die, die als solche auftreten“ gelten würden vergleiche , Begründung zum Entwurf der Reichsabgabenordnung vom 6. August 1919, Verhandlungen der Verfassungsgebenden Deutschen Nationalversammlung, Band 338, Drucksache [Aktenstück] 759, Seite 585 f).

22

Nach dem Gesagten zeigt sich, dass nach der AO 1919 bzw. AO 1931 nicht nur gesetzliche Vertreter, sondern jegliche bevollmächtigte (bzw. verfügungsberechtigte) Person - damit auch ein Prokurist - dem Grunde nach zur Haftung herangezogen werden konnten (vgl. dazu etwa BFH 19.7.1984, V R 70/79; vgl. dazu auch Becker/Riewald/Koch, Reichsabgabenordnung⁹ Bd. I § 108 Anm. 2 und § 109 Anm. 1, sowie Loose in Tipke/Kruse, AO, § 35 Rz 7 (Lfg. 174) und § 69 Rz 11 (Lfg. 182), jeweils mit Hinweisen auf weitere Rechtsprechung des BFH; vgl. dazu im Übrigen auch VwGH 20.10.1966, 0132/65). Nach dem Gesagten zeigt sich, dass nach der AO 1919 bzw. AO 1931 nicht nur gesetzliche Vertreter, sondern jegliche bevollmächtigte (bzw. verfügungsberechtigte) Person - damit auch ein Prokurist - dem Grunde nach zur Haftung herangezogen werden konnten vergleiche , dazu etwa BFH 19.7.1984, V R 70/79; vergleiche , dazu auch Becker/Riewald/Koch, Reichsabgabenordnung⁹ Bd. I Paragraph 108, Anmerkung 2, und Paragraph 109, Anmerkung eins, , sowie Loose in Tipke/Kruse, AO, Paragraph 35, Rz 7 (Lfg. 174) und Paragraph 69, Rz 11 (Lfg. 182), jeweils mit Hinweisen auf weitere Rechtsprechung des BFH; vergleiche , dazu im Übrigen auch VwGH 20.10.1966, 0132/65).

23

Nach dem Wortlaut der Bestimmung des § 9 Abs. 1 BAO haften die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter. Nach der vom Bundesfinanzgericht vertretenen Rechtsansicht seien damit bei juristischen Personen - im Ergebnis - nur gesetzliche Vertreter gemeint. Diese Auslegung - die im Gesetzeswortlaut keine Stütze findet - entspricht allerdings nicht der Absicht des historischen Gesetzgebers, der (wie aufgezeigt) mit der Einführung der BAO die Möglichkeit der Heranziehung eines Bevollmächtigten zur Haftung wie nach der bis dahin geltenden AO offenkundig (wenn auch nur als Ausfallshaftung) beibehalten wollte (vgl. dazu Reeger/Stoll, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Wien 1966, § 9 Anm. 1; vgl. schon Reeger/Stoll, Die Bundesabgabenordnung, Wien 1961, § 9, Seite 11: „Vgl. bisher § 109 RAO. Im Gegensatz zum bisherigen Recht jetzt nur mehr Ausfallshaftung.“). Nach dem Wortlaut der Bestimmung des Paragraph 9, Absatz eins, BAO haften die in den Paragraphen 80, ff bezeichneten Vertreter. Nach der vom Bundesfinanzgericht vertretenen Rechtsansicht seien damit bei juristischen Personen - im Ergebnis - nur gesetzliche Vertreter gemeint. Diese Auslegung - die im Gesetzeswortlaut keine Stütze findet - entspricht allerdings nicht der Absicht des historischen Gesetzgebers, der (wie aufgezeigt) mit der Einführung der BAO die Möglichkeit der Heranziehung eines Bevollmächtigten zur Haftung wie nach der bis dahin geltenden AO offenkundig (wenn auch nur als Ausfallshaftung) beibehalten wollte vergleiche , dazu Reeger/Stoll, Kommentar zur Bundesabgabenordnung, Wien 1966, Paragraph 9, Anmerkung eins, ; vergleiche , schon Reeger/Stoll, Die Bundesabgabenordnung, Wien 1961, Paragraph 9, „ Seite 11: „Vgl. bisher Paragraph 109, RAO. Im Gegensatz zum bisherigen Recht jetzt nur mehr Ausfallshaftung.“).

24

Dass die in § 9 Abs. 1 BAO normierte Haftung sämtliche in den §§ 80 bis 83 BAO genannten Vertreter potentiell treffen kann, wird auch im Schrifttum vertreten (vgl. Predota/Rzeszut in Rzeszut/Tanzer/Unger, Stoll-BAO², § 9 Tz 11 und 16; Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren I BAO³, § 9 Rz 1; Unger in Althuber/Tanzer/Unger, BAO-HB, § 9, 46 f; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO³, § 83 Anm. 16; ebenso schon Stoll, BAO-Kommentar 116; widersprüchlich hingegen Ritz/Koran, BAO⁸, § 9 Rz 1 und 3). In diesem Sinne hat auch der Verwaltungsgerichtshof bereits zu erkennen gegeben, dass auch eine durch den Steuerpflichtigen bevollmächtigte Person (die nicht ein berufsmäßiger Parteienvertreter ist) zum Kreis der in § 9 Abs. 1 BAO genannten „in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter“ gehören

kann (vgl. VwGH 9.2.1982, 81/14/0072). Dass die in Paragraph 9, Absatz eins, BAO normierte Haftung sämtliche in den Paragraphen 80, bis 83 BAO genannten Vertreter potentiell treffen kann, wird auch im Schrifttum vertreten vergliche, Predota/Rzeszut in Rzeszut/Tanzer/Unger, Stoll-BAO², Paragraph 9, Tz 11 und 16; Fischerlehner in Fischerlehner/Brennsteiner, Abgabenverfahren I BAO3, Paragraph 9, Rz 1; Unger in Althuber/Tanzer/Unger, BAO-HB, Paragraph 9, 46, f; Ellinger/Sutter/Urtz, BAO3, Paragraph 83, Anmerkung 16, ; ebenso schon Stoll, BAO-Kommentar 116; widersprüchlich hingegen Ritz/Koran, BAO8, Paragraph 9, Rz 1 und 3). In diesem Sinne hat auch der Verwaltungsgerichtshof bereits zu erkennen gegeben, dass auch eine durch den Steuerpflichtigen bevollmächtigte Person (die nicht ein berufsmäßiger Parteienvertreter ist) zum Kreis der in Paragraph 9, Absatz eins, BAO genannten „in den Paragraphen 80, ff. bezeichneten Vertreter“ gehören kann vergliche, VwGH 9.2.1982, 81/14/0072).

25

Indem das Bundesfinanzgericht die Möglichkeit der Haftungsinanspruchnahme von Prokuristen gemäß § 9 Abs. 1 BAO schon dem Grunde nach verneint hat, hat es somit die Rechtslage verkannt. Indem das Bundesfinanzgericht die Möglichkeit der Haftungsinanspruchnahme von Prokuristen gemäß Paragraph 9, Absatz eins, BAO schon dem Grunde nach verneint hat, hat es somit die Rechtslage verkannt.

26

Das angefochtene Erkenntnis war daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG aufzuheben. Das angefochtene Erkenntnis war daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG aufzuheben.

Wien, am 25. Juni 2025

Schlagworte

Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Verhältnis der wörtlichen Auslegung zur teleologischen und historischen Auslegung Bedeutung der Gesetzesmaterialien VwRallg3/2/2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2025:RO2023130020.J00

Im RIS seit

31.07.2025

Zuletzt aktualisiert am

07.01.2026

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at