

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Markus Knechtl LL.M., die Richterin Mag.^a Gertraud Hausherr sowie Mag. Markus Fischer, BA als fachkundigen Laienrichter und Mag. Johannes Denk als fachkundigen Laienrichter in der Beschwerdesache *****Bf1*****, vertreten durch RA Mag. Rivo Java Killer, Hauptplatz 26, 2700 Wiener Neustadt, über die Beschwerde vom 9. März 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 6. Februar 2023 betreffend Haftungsbescheid nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 8.5.2025 in Anwesenheit von Mag. Rivo Java Killer für den Beschwerdeführer und von Stefan Autengruber, BSc (WU) LL.M.(WU) für das Finanzamt Österreich zur Steuernummer *****BF1StNr1***** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Der Beschwerdeführer wird im Ausmaß von € 7.208.096,33-- zur Haftung herangezogen. Eine Aufgliederung des Haftungsbetrages auf die einzelnen Abgaben, die einen Bestandteil des Spruches bildet, findet sich am Ende der Entscheidung.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Außenprüfung bei der *****AB*****

Mit Bericht vom 12.12.2019 schloss das Finanzamt Baden Mödling (Vorgänger des Finanzamtes Österreich – belangte Behörde) eine Außenprüfung bei der *****AB***** (vormals *****AB_alt***** - Primärschuldnerin) ab.

Am 16.12.2019 erließ die belangte Behörde Umsatzsteuerbescheide für 2016, 2017 und 1-3/2018. Bereits am 21.11.2019 setzte die belangte Behörde gegenüber der Primärschuldnerin Normverbrauchsabgabe und Verspätungszuschlag wegen Normverbrauchsabgabe fest.

Haftungsbescheid

Mit Haftungsbescheid vom 6.2.2023 zog die belangte Behörde den Beschwerdeführer als faktischen Geschäftsführer der Primärschuldnerin zur Haftung in Höhe von € 7.306.419,38 für verschiedene Abgaben heran.

In der Begründung verwies die belangte Behörde darauf, dass der Beschwerdeführer über eine von der Geschäftsführerin der Primärschuldnerin ausgestellte Generalvollmacht verfügte und ein rechtsfreundliche Vertreter des Beschwerdeführers bereits im Jahr 2015 bekannt gegeben hatte, dass der Beschwerdeführer der wirtschaftliche Eigentümer der Primärschuldnerin ist. Der Beschwerdeführer unterzeichnete für die Primärschuldnerin Verträge, Bestätigungen und Abgabenerklärungen.

Dem Haftungsbescheid waren die Umsatzsteuerbescheide 2016, 2017 und 1-3/2018, ein Festsetzungsbescheid über die Normverbrauchsabgabe August 2018 sowie ein Bescheid über den dazugehörigen Verspätungszuschlag angefügt.

Beschwerde

Mit Eingabe vom 9.3.2023 erhob der Beschwerdeführer durch seinen Vertreter eine Beschwerde gegen den Haftungsbescheid vom 6.2.2023. Zunächst wird in der Beschwerde ausgeführt, dass es zutrefte, dass der Beschwerdeführer faktischer Geschäftsführer der Primärschuldnerin war.

Hinsichtlich der im Haftungsbescheid angeführten Abgaben wird ausgeführt, dass gegen diese Abgabenfestsetzungen Beschwerde erhoben wurde. Zum Haftungserfordernis der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin wird ausgeführt, dass sich dazu im angefochtenen Bescheid keinerlei Ausführungen finden.

Hinsichtlich der im Bescheid vorgeworfenen Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten wird angeführt, dass ein Verfahren wegen Abgabenhinterziehung für den Beschwerdeführer mit Freispruch geendet hatte und aus diesem Grund dem Beschwerdeführer die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten nicht vorgeworfen werden könne.

Schließlich wird noch ausgeführt, dass die belangte Behörde das Ermessen falsch ausgeübt habe.

Beschwerdevorentscheidung

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 18.8.2023 hat die belangte Behörde die Beschwerde vom 9.3.2023 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde darauf hingewiesen,

dass im Haftungsverfahren von der objektiven Richtigkeit der Abgabefestsetzung auszugehen ist.

Vorlageantrag

Mit einem sonstigen Anbringen vom 22.9.2023 überreichte der Beschwerdeführer durch seinen Vertreter einen Vorlageantrag. Darin wird verwiesen, dass es noch keine Entscheidung über das Beschwerdeverfahren der Primärschuldnerin geben würde und dass aus der Beschwerdeentscheidung nicht hervorgehe, woraus die Behörde ein Verschulden des Beschwerdeführers konkret ableite.

Nachreichung

Am 20.2.2024 reichte die belangte Behörde den internationalen Rückschein für eine Zustellung am 10.2.2023 in Kroatien, den Rückschein für eine Zustellung an den Vertreter des Beschwerdeführers am 9.2.2023, eine Anklageschrift der Zentralen Staatsanwaltschaft zur Verfolgung von Wirtschaftsstrafsachen und Korruption sowie den Protokollsvermerk und die gekürzte Urteilsausfertigung des Landesgerichts ***Ort*** vom 16.1.2023 nach.

Mündliche Verhandlung

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 8.5.2025 wurde zunächst festgestellt, dass der Vertreter des Beschwerdeführers über jene Beilagen zum Haftungsbescheid verfügt, die auch dem Bundesfinanzgericht vorgelegt wurden und dass sich bei diesen Beilagen keine Säumniszuschlagsbescheide oder Aussetzungszinsenbescheide befinden. Hingegen ging der Vertreter der belangten Behörde davon aus, dass sämtliche Grundlagenbescheide dem Haftungsbescheid beigelegt waren.

Während der Vertreter des Beschwerdeführers davon ausging, dass keine rechtskräftigen Bescheide an die Primärschuldnerin vorliegen, vertrat der Vertreter der belangten Behörde die Ansicht, dass durch die Einstellung der Beschwerdeverfahren die damals angefochtenen Bescheide in Rechtskraft erwachsen seien und ergänzte, dass im Rahmen der Beschwerdeerhebung gegen den Haftungsbescheid keine Beschwerde gegen die Grundlagenbescheide erhoben wurde.

Der Vertreter des Beschwerdeführers wies darauf hin, dass man einen Lebenssachverhalt nicht zwei Mal anders beurteilen kann und eine Person, die vom Vorwurf etwas falsch gemacht zu haben, freigesprochen wurde, nicht wieder durch die Hintertür zur Haftung heranziehen könne und damit wieder schuldig sprechen darf. Schließlich habe der Beschwerdeführer kein Fehlverhalten gesetzt.

Der Vertreter der belangten Behörde sieht das Fehlverhalten des Beschwerdeführers in der nicht ordnungsgemäßen Erklärung und Entrichtung der Abgaben für die Primärschuldnerin.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Die ***AB_alt*** – bzw deren späterer Name: ***AB*** – wurde im Jahr 2015 gegründet und ins Firmenbuch eingetragen. Gesellschafterin war eine ***CD***; Geschäftsführerin eine ***EF***. Die Gesellschaft war im Handel mit hochpreisigen Kraftfahrzeugen tätig. Der Beschwerdeführer verfügte über eine Generalvollmacht.

Im Jahr 2019 wurde bei der ***AB_alt*** eine Außenprüfung zum Abschluss gebracht. Aus dem Bericht über die Außenprüfung ist zu entnehmen, dass zahlreiche Anfragen an ausländische Abgabenbehörden gerichtet wurden und im Ergebnis rund 94 % der Lieferungen der ***AB_alt*** an Missing Trader erfolgten. Im Zusammenhang mit Lieferungen von Kraftfahrzeugen nach Deutschland liegen auch zwei Urteile des Landgerichts München vor. Daraus ist ersichtlich, dass Fahrzeuge beim Beschwerdeführer teilweise durch Nennung falscher Namen eingekauft und an Missing Trader in Deutschland geliefert wurden.

Im Anschluss an die Außenprüfung wurden Umsatzsteuer- und NoVA-Festsetzungsbescheide gegenüber der ***AB_alt*** erlassen, gegen die Beschwerden erhoben wurden. Im Februar 2024 wurden die Beschwerdeverfahren der ***AB_alt*** vom Bundesfinanzgericht eingestellt, weil die Gesellschaft bereits im Mai 2023 amtswegig wegen Vermögenslosigkeit gelöscht wurde.

Der Beschwerdeführer hat vom 24.2.2015 bis zur Löschung der Primärschuldnerin die Geschäfte der Primärschuldnerin tatsächlich geführt, ohne im Firmenbuch als Geschäftsführer eingetragen gewesen zu sein. Abgaben der Beschwerdeführerin wurden nicht entrichtet. Die Uneinbringlichkeit der Haftungsschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin steht auf Grund der am 23.5.2023 erfolgten amtswegigen Löschung wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG fest.

Vom Landesgericht ***Ort*** wurde der Beschwerdeführer vom Vorwurf, dass er vorsätzlich als faktischer Geschäftsführer Abgabenhinterziehungen begangen habe, freigesprochen, weil es keinen Schuldbeweis hinsichtlich der subjektiven Tatseite des Angeklagten gab.

Der Beschwerdeführer war auch für zumindest eine slowakische Gesellschaft im KFZ-Bereich tätig.

Mit Bescheid vom 6.2.2023 wurde der Beschwerdeführer zur Haftung herangezogen. Die Abgaben und Fälligkeitstermine sind wie folgt aufgegliedert:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeitstag	Betrag [€]
Säumniszuschlag 1	2017	17.02.20	82.461,38
Säumniszuschlag 1	2018	17.02.20	2.529,23
Säumniszuschlag 1	2018	17.02.20	1.962,03
Umsatzsteuer	2016	15.02.17	6.778.394,92
Umsatzsteuer	2017	15.02.18	126.461,61
Umsatzsteuer	01-03/18	15.05.18	98.101,40
Aussetzungsinsen	2020	03.04.20	7.185,03
Säumniszuschlag 1	2020	16.04.20	53,54
Säumniszuschlag 1	2021	18.10.21	53,54
Säumniszuschlag 1	2021	17.01.22	53,56
Säumniszuschlag 1	2022	19.04.22	53,54
Säumniszuschlag 1	2022	18.07.22	53,54
Normverbrauchsabgabe	08/19	15.10.19	198.533,82
Verspätungszuschlag	08/19	30.12.19	2.113,32
Aussetzungsinsen	2022	22.12.22	8.408,92
Summe:			7.306.419,38

Bescheide über Säumniszuschläge und Aussetzungsinsen waren dem Haftungsbescheid nicht beigelegt. Mit Beschluss vom 20.2.2024 stellte das Bundesfinanzgericht das Beschwerdeverfahren der Primärschuldnerin zur Normverbrauchsabgabe 2019 ein, weil die Primärschuldnerin im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit gelöscht wurde. Mit Beschluss vom 29.2.2024 stellte das Bundesfinanzgericht das Beschwerdeverfahren der Primärschuldnerin zur Umsatzsteuer 2016, 2017 und 1-3/2018 ein, weil die Primärschuldnerin im Firmenbuch wegen Vermögenslosigkeit gelöscht wurde.

Beweiswürdigung

Die Feststellung, dass der Beschwerdeführer die Geschäfte der Primärschuldnerin geführt hatte, ergibt sich einerseits aus der vorliegenden Vollmacht vom 24.2.2015, den im Haftungsbescheid angeführten Handlungen (zB Unterzeichnung von Kaufvereinbarungen, Unterzeichnung von Anträgen auf Freigabe von Fahrzeugidentifikationsnummern in der Genehmigungsdatenbank), den im Außenprüfungsbericht vom 12.12.2019 angeführten Beantwortungen von ausländischen Steuerverwaltungen (insb zur slowakischen Firma ***Firma*** s.r.o oder zu deutschen Unternehmen, die als Missing Trader qualifiziert wurden und der im Außenprüfungsbericht dargestellten Urteile des Landgerichts München) und andererseits auf Grund der Angaben des Beschwerdeführers in der Beschwerde selbst, in der es heißt: „Es trifft zu, dass der Beschwerdeführer faktischer Geschäftsführer der ***AB*** war und ist ihm daher eine Stellung zukommt, die eine Heranziehung gemäß § 9a BAO grundsätzlich ermöglicht“.

Im Bericht über die Außenprüfung ist auch angeführt, dass der Beschwerdeführer bei Strafverfahren in Deutschland als Zeuge vernommen wurde und dabei angegeben hat, dass er

die von ihm gelieferten Fahrzeuge bei Händlern in Deutschland wiedererkannt hat und angeführt hat, dass die Fahrzeuge zum Teil günstiger angeboten wurde, als er die Fahrzeuge geliefert hatte. Hinsichtlich der Lieferungen nach Deutschland (im Ausmaß von mehr als 15 Millionen Euro im Jahr 2016) ist im Bericht über die Außenprüfung auch angeführt, dass der Beschwerdeführer jene Person, welche Luxusfahrzeuge in diesem Wert bei ihm gekauft hat, nie persönlich getroffen habe, wobei ein Käufer (in seinem Strafverfahren in Deutschland) angab, sich immer unter falschem Namen beim Beschwerdeführer gemeldet zu haben.

Aus dem Firmenbuch ist zu entnehmen, dass die Primärschuldnerin im Mai 2023 amtswegig wegen Vermögenslosigkeit gelöscht wurde. Insoweit bestehen keine Zweifel an der Uneinbringlichkeit der Abgabeforderungen.

Die Feststellungen zum Haftungsbescheid gründen sich unter anderem auf die Angaben in der Beschwerde gegen diesen Haftungsbescheid, in der darauf hingewiesen wurde, dass der Bescheid vom 6.2.2023 am 9.2.2023 dem Vertreter des Beschwerdeführers zugestellt wurde und der Vertreter den Bescheid am 10.2.2023 dem Beschwerdeführer zur Kenntnis gebracht habe. Der Spruch des Bescheides lautet wie folgt: „Herr ***Bf1*** als faktischer Geschäftsführer, geboren [...], wird als Haftungspflichtiger gemäß § 9a Bundesabgabenordnung für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der Firma ***AB***, Firmenbuchnummer [...] im Ausmaß von 7.306.419,38 Euro in Anspruch genommen und aufgefordert, diesen Betrag innerhalb eines Monats ab Zustellung dieses Bescheides zu entrichten. [Aufgliederung der Haftungssumme auf einzelne Abgaben]“. Daraus ergibt sich unzweifelhaft, dass sich der Bescheid in materieller Hinsicht an den Beschwerdeführer wendet.

Die Feststellung zum Freispruch des Landesgerichts ***Ort*** gründet sich auf den von der belangten Behörde vorgelegten Protokolls- und Urteilsvermerk vom 16.1.2023, in den Einsicht genommen wurde.

Die Feststellung, dass anlässlich der Haftungsinanspruchnahme keine Säumniszuschlags- und Aussetzungszinsenbescheide dem Beschwerdeführer bekannt gegeben wurden, gründet sich einerseits darauf, dass die belangte Behörde im Zuge der Beschwerdevorlage zwar die USt- und NoVA-Bescheide (elektronisch in derselben Datei wie auch den angefochtenen Haftungsbescheid) dem Bundesfinanzgericht vorgelegt hatte, jedoch keine Säumniszuschlags- oder Anspruchszinsenbescheide in dieser Datei enthalten waren. Schließlich konnte im Rahmen der mündlichen Verhandlung geklärt werden, dass auch der Vertreter des Beschwerdeführers nur über jene Bescheide verfügte, die auch dem BFG vorgelegt wurden.

Die Feststellung zu den Einstellungen der Beschwerdeverfahren bei der Primärschuldnerin gründet sich in die Einsichtnahme in diese Erledigungen und ist zudem unstrittig.

Entsprechend der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu § 167 Abs. 2 BAO ist anzuführen, dass es genügt, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die

gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. Ritz/Koran, BAO⁸, § 167 Tz 8 mwN).

Rechtslage

§ 9 BAO lautet:

§ 9. (1) Die in den §§ 80 ff. bezeichneten Vertreter haften 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.

(2) Notare, Rechtsanwälte und Wirtschaftstreuhänder haften 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. Ob eine solche Verletzung der Berufspflichten vorliegt, ist auf Anzeige der Abgabenbehörde im Disziplinarverfahren zu entscheiden.

§ 9a BAO lautet:

§ 9a. (1) Soweit Personen auf die Erfüllung der Pflichten der Abgabepflichtigen und der in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter tatsächlich Einfluss nehmen, haben sie diesen Einfluss dahingehend auszuüben, dass diese Pflichten erfüllt werden.

(2) Die in Abs. 1 bezeichneten Personen haften für Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge ihrer Einflussnahme nicht eingebracht werden können. § 9 Abs. 2 gilt sinngemäß.

§ 80 BAO lautet:

2. Vertreter.

§ 80. (1) Die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haben 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.

(2) Steht eine Vermögensverwaltung anderen Personen als den Eigentümern des Vermögens oder deren gesetzlichen Vertretern zu, so haben die Vermögensverwalter, soweit ihre Verwaltung reicht, die im Abs. 1 bezeichneten Pflichten und Befugnisse.

(3) Vertreter (Abs. 1) der aufgelösten Gesellschaft mit beschränkter Haftung oder Flexiblen Kapitalgesellschaft nach Beendigung der Liquidation ist, wer nach § 93 Abs. 3 GmbHG zur Aufbewahrung der Bücher und Schriften der aufgelösten Gesellschaft verpflichtet ist oder zuletzt verpflichtet war.

Rechtliche Beurteilung

Tatbestand:

Voraussetzung für die Inanspruchnahme als Haftender nach den §§ 9 und 80 BAO ist eine Abgabeforderung, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertretertätigkeit fällt, gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit dieser Abgabeforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, ein Verschulden des Vertreters an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit (VwGH 3.7.2003, 2000/15/0043). Die Haftung nach § 9 BAO ist einem zivilrechtlichen Schadenersatzanspruch nachgebildet (VwGH 25.3.2010, 2009/16/0104).

Die Haftung nach § 9 BAO stellt nicht die Haftung für einen Schaden dar, welcher dem Abgabengläubiger bei Gesamtbetrachtung der Abgabenschulden mehrerer Abgabenschuldner entstanden ist, sondern der Tatbestand des § 9 BAO stellt darauf ab, dass Abgabenschulden eines Abgabepflichtigen nicht eingebracht werden können.

Auch die Haftung nach § 9a Abs 1 BAO ist eine Ausfallhaftung, zumal sie nur insoweit besteht, als die Abgaben infolge der Einflussnahme nicht eingebracht werden können. Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, 96/13/0025). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, 99/14/0218). Es entspricht daher dem Gesetz, wenn die Behörde die Haftung erst dann geltend macht, wenn sie Kenntnis über das Ausmaß der Uneinbringlichkeit hat (VwGH 5.7.2004, 2002/14/0123). Aus dem Firmenbuch ist ersichtlich, dass die Primärschuldnerin gem § 40 FBG wegen Vermögenslosigkeit gelöscht wurde.

Mit § 9a BAO wird der Personenkreis, den die Ausfallhaftung des § 9 BAO trifft, auf Personen erweitert, die entweder faktische Geschäftsführer sind oder die den Vertreter dahingehend beeinflussen, dass abgabenrechtliche Pflichten durch den Vertreter verletzt werden (vgl. Ritz/Koran, BAO⁸, § 9a Tz 1). Die erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage verweisen darauf, dass der Sinn und Zweck der Bestimmung darin besteht, die tatsächlich handelnde Person einer persönlichen Haftung zu unterziehen, der sie mangels formaler Bestellung als Geschäftsführer nach § 9 BAO entgehen würde.

Pflichtverletzung

Zu den Pflichten des Geschäftsführers gehört,

- für die Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen (Abgabenzahlungspflicht);

- die Erfüllung der den Vertretenen treffenden gesetzlichen Buchführungs- und Aufzeichnungs-, Offenlegungs- und Wahrheitspflichten;
- andere Personen (Angestellte), die er mit den steuerlichen Agenden betraut, zu kontrollieren (Auswahl- und Kontrollpflichten);
- sich bei Geschäftsübernahme zu informieren;

Abgabenrechtliche Pflichten werden nicht erfüllt, wenn Abgaben, die zu entrichten gewesen wären, nicht entrichtet worden sind (vgl. VwGH 16.12.1999, 96/15/0104). Bei der Beurteilung der Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten kommt es auf die Abgabe unrichtiger Steuererklärungen an. Die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Beschwerdeführer besteht darin, dass die Entrichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zu den jeweiligen gesetzlichen Fälligkeitstagen unterlassen wurde und inhaltlich falsche Abgabenerklärungen eingereicht wurden. Der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob den Vertreter die Pflicht zur Abgabentrachtung getroffen hat, bestimmt sich danach, wann die Abgabe nach den abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wäre.

Verschulden

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 22. September 1999, Zl. 96/15/0049, dargelegt, dass die Haftung nach § 9 BAO einem zivilrechtlichen Schadenersatzanspruch nachgebildet ist. Es ist gemäß § 1298 ABGB Sache des Vertreters, die Gründe darzutun, aus denen ihm die Erfüllung seiner Pflichten gem § 9 und § 80 BAO unmöglich war, widrigenfalls die Behörde zu der Annahme berechtigt ist, dass er seiner Pflicht schuldhafterweise nicht nachgekommen ist (VwGH 4.4.1990, 89/13/0212). Dasselbe gilt auch für die Haftung nach § 9a BAO (zB *Althuber in Althuber, Geschäftsführer- und Vorstandshaftung im österreichischen Steuerrecht*, 98). So wird in der Beschwerde selbst angeführt, dass der Beschwerdeführer der faktische Geschäftsführer der Primärschuldnerin war. Auch wird die Feststellung der belangten Behörde im angefochtenen Bescheid, dass der Beschwerdeführer die Primärschuldnerin geleitet hat, nicht entgegengetreten.

Das Vorliegen eines strafrechtlich relevanten Verhaltens oder gar einer strafgerichtlichen Verurteilung ist nicht Voraussetzung der Haftungsinanspruchnahme nach §§ 9 und 80 BAO (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0007); dasselbe gilt auch für die Haftungsinanspruchnahme nach § 9a BAO. Eine bestimmte Schuldform ist hierfür nicht erforderlich (zB VwGH 7.12.2000, 2000/16/0601). Es kommt nicht darauf an, ob dem Geschäftsführer zur Nichtentrichtung der im Haftungsbescheid vorgeschriebenen Abgaben eine - mutwillige - Abgabenhinterziehung oder "auffällige Sorglosigkeit" vorzuwerfen ist. Zur Haftungsinanspruchnahme genügt der Vorwurf bloßen - vom Geschäftsführer zu widerlegendem - Verschuldens (VwGH 31.10.2000, 95/15/0137). Daher reicht leichte Fahrlässigkeit aus (zB VwGH 18.10.1995, 91/13/0037; VwGH 31.10.2000, 95/15/0137).

Der Vertreter hat darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte

Pflichtverletzung iSd § 9 Abs 1 BAO angenommen werden darf (zB VwGH 23.11.2004, 2001/15/0108). Wenn ein faktischer Geschäftsführer die Primärschuldnerin selbst leitet, ist derselbe Sorgfaltsmaßstab anzuwenden, der auch auf den organschaftlichen Vertreter anzuwenden ist. Die durchzuführende Verschuldensprüfung hat von der objektiven Richtigkeit der Abgabefestsetzung auszugehen (VwGH 29.1.2015, 2011/16/0136; VwGH 25.4.2019, Ra 2019/13/0029), wenn dem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid vorangeht. Dass in den Zeitpunkten, in denen die Abgabenansprüche fällig waren, keine Mittel zur Entrichtung der Abgaben zur Verfügung gestanden seien, wurde durch den Beschwerdeführer nicht einmal behauptet.

Für die Beurteilung der schuldhaften Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten kommt es nicht nur darauf an, ob der Beschwerdeführer für eine ordnungsgemäße Buchhaltung bei der Primärschuldnerin gesorgt hat und die ursprünglichen Abgabenerklärungen zeitgerecht abgegeben hat, sondern maßgeblich auch darauf, dass sich die Abgabenerklärungen als unrichtig erwiesen haben. In diesem Zusammenhang ist zunächst anzuführen, dass in der Beschwerde der Primärschuldnerin gegen die NoVA-Festsetzung zumindest teilweise die Richtigkeit der Festsetzung auch von der Primärschuldnerin zugestanden wurde. Insofern hat der Beschwerdeführer – auch nach Maßgabe der Primärschuldnerin – keine richtigen Abgabenerklärungen für die Primärschuldnerin eingereicht.

Der Beschwerdeführer war im beschwerdegegenständlichen Zeitraum für mehrere Gesellschaften tatsächlich tätig. Er beschäftigte sich mit dem An- und Verkauf von sehr hochpreisigen Fahrzeugen. Insofern ist es für das Bundesfinanzgericht nicht nachvollziehbar, dass sich bei redlicher (faktischer) Geschäftsführung letztlich herausstellt, dass 94 % der Lieferungen an Mlssing Trader erfolgt sind. Vielmehr wurde vom Beschwerdeführer die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt außer Acht gelassen.

Kausalität

Die Inanspruchnahme der gemäß § 9a BAO bestehenden Haftung setzt voraus, dass die schuldhafte Pflichtverletzung kausal für die Uneinbringlichkeit ist.

Hat der Vertreter bzw der faktische Geschäftsführer schuldhaft seine Pflicht verletzt, für die Abgabentrachtung aus den Mitteln der Gesellschaft zu sorgen, so darf mangels dagegen sprechender Umstände davon ausgegangen werden, dass die Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit ursächlich war (zB VwGH 16.12.1999, 97/15/0051; VwGH 20.6.2000, 98/15/0084; VwGH 22.4.2015, 2013/16/0123; VwGH 27.5.2020, Ra 2020/13/0027).

Für die Haftung ist maßgebend, ob Personen Einfluss auf die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten ausüben. Derartige abgabenrechtliche Pflichten sind insbesondere die Führung von Büchern und Aufzeichnungen, die Einreichung von Abgabenerklärungen sowie die Entrichtung von Abgabenschuldigkeiten.

Geht einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Abgabenbescheid zu halten. Dem beschwerdegegenständlichen Haftungsbescheid sind Abgabenbescheide vorangegangen. So führt etwa der Beschwerdeführer in seiner Beschwerde selbst aus, dass gegen die Festsetzung von Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe durch die Primärschuldnerin Beschwerde erhoben wurde. Eine Beschwerde durch die Primärschuldnerin ist jedoch nur möglich, wenn es eben Festsetzungsbescheide an die Primärschuldnerin gab. Die in § 248 BAO ausgedrückte Bindungswirkung erfordert lediglich wirksame, nicht jedoch rechtskräftige Abgabenbescheide (VwGH 9.11.2011, 2011/16/0070). Insofern besteht hinsichtlich der beschwerdegegenständlichen Abgaben eine Bindungswirkung. Sollte eine Beschwerde gegen einen zugrundeliegenden Abgabenbescheid in der Folge erfolgreich sein, so würde aufgrund der Akzessorietät der Haftung ohnehin die Haftungsschuld entsprechend der Minderung der Abgabenschuld wegfallen (vgl BFG 2.4.2019, RV/6100323/2018).

Kenntnis vom Abgabenanspruch

Dem Haftungspflichtigen muss von der Behörde über den haftungsgegenständlichen Abgabenanspruch Kenntnis in einer Weise verschafft werden, dass die Prüfung der Richtigkeit der Abgabenfestsetzung möglich ist und die Positionen der Rechtsverteidigung des herangezogenen Haftenden gegen den Anspruch nicht schwächer sind als diejenigen, die der Abgabepflichtige gegen den Abgabenbescheid einzunehmen in der Lage ist (VwGH 11.7.2000, 2000/16/0227). Der zur Haftung Herangezogene muss jedenfalls den gegen ihn geltend gemachten Abgabenanspruch dem Grunde und der Höhe nach bekämpfen können.

Ist ein Abgabenbescheid dem Abgabenschuldner gegenüber nicht ergangen, dann muss sichergestellt sein, dass dem in Anspruch genommenen Haftungspflichtigen, wenn schon nicht vom "Bescheid über den Abgabenanspruch", so doch von den Voraussetzungen, Inhalten und Gründen, die ein Bescheid über den Abgabenanspruch hätte, Kenntnis verschafft wird. Mitteilungen über den Haftungsgegenstand (Anspruch, Art, Höhe, Grund) müssen in dem Maß gemacht werden, dass der Haftende zumindest den Kenntnisstand gewinnen kann, den er einnehmen könnte, wäre ihm der Abgabenbescheid zugeleitet worden (VwGH 19.3.2015, 2011/16/0188).

Wird der zur Haftung Herangezogene nicht rechtzeitig darüber aufgeklärt, dass die Abgaben schon bescheidmäßig festgesetzt wurden, so liegt infolge unvollständiger Information im Sinne des Erkenntnisses vom VwGH 4.11.1998, 98/13/0115 ein Mangel des Verfahrens vor, der im Rechtsmittelverfahren gegen den Haftungsbescheid nicht sanierbar ist. Diese Ausführungen stehen im Zusammenhang mit einem Sachverhalt, wonach der Beschwerdeführer bei Abschluss der Betriebsprüfung nicht mehr Geschäftsführer war und nicht davon in Kenntnis gesetzt wurde, dass im Anschluss an die Betriebsprüfung ein betreffender Bescheid erlassen worden war.

Dem Haftungsbescheid beigelegt waren die Umsatzsteuerbescheide 2016, 2017 und 1-3/2018 sowie der Bescheid über die Festsetzung der Normverbrauchsabgabe 8/2019 und des dazugehörigen Verspätungszuschlages. Die Festsetzungsbescheide über die am Haftungsbescheid angeführten Säumniszuschläge und Aussetzungszinsen waren dem beschwerdegegenständlichen Haftungsbescheid nicht beigelegt.

Damit stellt sich die Frage, ob durch die Angaben am Haftungsbescheid hinsichtlich der Säumniszuschläge und der Aussetzungszinsen dem Beschwerdeführer in der Weise Kenntnis bzw. Mitteilungen über den Haftungsgegenstand (Anspruch, Art, Höhe, Grund) verschafft bzw. gemacht wurde, dass der Haftende zumindest den Kenntnisstand gewinnen kann, den er einnehmen könnte, wäre ihm der Abgabenbescheid zugeleitet worden. Dies kann nur für die haftungsgegenständlichen Säumniszuschläge „2018“ in Höhe von € 2.529,23 und € 1.962,03 gelten, zumal dies genau 2 % der haftungsgegenständlichen Umsatzsteuern in Höhe von € 126.461,61 und € 98.101,40 sind.

Hinsichtlich der übrigen Säumniszuschläge und Aussetzungszinsen ist mangels vorliegender Abgabenbescheide auch für das Bundesfinanzgericht eine Nachvollziehbarkeit nicht gegeben. Insofern war der Beschwerde für diese Abgaben Folge zu geben.

Ermessen

Die Inanspruchnahme zur Haftung liegt im Ermessen (§ 20 BAO). Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist dabei die Bedeutung "berechtigter Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Die Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin steht als Folge der Löschung wegen Vermögenslosigkeit fest. Bei der Ermessensübung ist zudem auf den Grad des Verschuldens des Haftenden Bedacht zu nehmen. Der Beschwerdeführer war alleiniger Handelsinhaber der Primärschuldnerin, zumal er sich von der im Firmenbuch eingetragenen Geschäftsführerin eine umfassende Vollmacht geben ließ. Damit war er auch für die Entrichtung der Abgaben verantwortlich.

Ein langer Zeitabstand zwischen dem Entstehen der Abgabenschuld oder der Feststellung der Uneinbringlichkeit der Abgaben bei der Primärschuldnerin einerseits und der bescheidmäßigen Inanspruchnahme zur Haftung andererseits ist ein Umstand, der bei der Inanspruchnahme zur Haftung im Sinne des Ermessens nicht außer Betracht gelassen werden darf (VwGH 16.10.2014, Ro 2014/16/0066). Ein solcher Umstand kann jedoch auch lediglich einer von mehreren Gesichtspunkten sein, die im Rahmen des Ermessens zu berücksichtigen sind. Inwieweit dieser Gesichtspunkt beim Ermessen Berücksichtigung findet, hängt vom Einzelfall ab (VwGH 27.05.2020, Ra 2020/13/0027).

Die beschwerdegegenständlichen Abgaben betreffen die Jahre 2017 bis 2022. Die Umsatzsteuer 2016 bis 1-3/2018 sowie die Normverbrauchsabgabe 2019 wurde nach Abschluss einer Außenprüfung im Jahr 2019 festgesetzt. Die Heranziehung zur Haftung erfolgte bereits im Jahr 2023. Von einem langen Zeitabstand, der im Rahmen des Ermessens zu berücksichtigen wäre, kann daher noch nicht gesprochen werden.

Die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftenden wie etwa dessen Vermögenslosigkeit und/oder Arbeitsunfähigkeit stehen nach der Rechtsprechung in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung und können somit die Ermessensübung nicht beeinflussen (VwGH 25.06.1990, 89/15/0067). Eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit der geltend gemachten Verbindlichkeiten beim Haftungspflichtigen schließt nämlich nicht aus, dass künftig neu hervor gekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen könnten (VwGH 08.07.2009, 2009/15/0013; VwGH 27.05.2020, Ra 2020/13/0027; VwGH 5.4.2022, Ra 2020/13/0112). Soweit auf eine persönliche Unbilligkeit in der Einhebung der Abgaben aufgezeigt werden soll, ist darauf zu verweisen, dass ein solcher Umstand im Rahmen der Ermessensübung zur Geltendmachung der Haftung nicht zu berücksichtigen ist (VwGH 18.10.2005, 2004/14/0112). Vielmehr stellt die Heranziehung des Beschwerdeführers zur Haftung für die ausständigen Abgaben die einzige Möglichkeit dar, den Abgabeananspruch einbringlich zu machen.

Zusammenfassung

Die Inanspruchnahme des Beschwerdeführers erfolgt daher zu Recht für folgende Abgaben der Primärschuldnerin:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag
Umsatzsteuer	2016	6.778.394,92
Umsatzsteuer	2017	126.461,61
Umsatzsteuer	1-3/2018	98.101,40
Erster Säumniszuschlag (USt 2017)	2018	2.529,23
Erster Säumniszuschlag (USt 2018)	2018	1.962,03
Normverbrauchsabgabe	08/2019	198.533,82
Verspätungszuschlag (NoVA)	08/2019	2.113,32
		<u>7.208.096,33</u>

Revisionszulassung

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht folgt der dargestellten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.
Es liegt daher kein Grund für eine Revisionszulassung vor.

Wien, am 13. Mai 2025