

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** Deutschland, vertreten durch ***V1***, ***V1-Adr*** und ***V2***, ***V2-Adr***, über die Beschwerde vom 6. September 2016 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 30. August 2016 betreffend Haftung gemäß § 9 Bundesabgabenordnung (BAO), St.-Nr. ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens zog das Finanzamt den Beschwerdeführer mit Bescheid 30. August 2016 zur Haftung für Umsatzsteuer 2009 bis 2013 und 06/14, Kapitalertragsteuer 2009 – 2013, Normverbrauchsabgabe 01-12/09, Dienstgeberbeitrag 2013, Zugschlag zum Dienstgeberbeitrag 2013 und Kraftfahrzeugsteuer 2009 bis 2013 der ***M-GmbH*** in Höhe von insgesamt € 666.584,94 heran.

Dagegen erhob der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 6. September 2016 (eingelangt am 14. September 2016) Bescheidbeschwerde und brachte gleichzeitig eine Beschwerde nach § 248 BAO gegen die dem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Abgabenbescheide ein.

Neben der Wiedergabe einer bereits im Rahmen der Betriebsprüfung eingebrachten Stellungnahme, Ausführungen zur Rechtswidrigkeit der Haftungsbescheide betreffend Körperschaftsteuer und zur Vorgangsweise in Bezug auf die umsatzsteuerliche Behandlung der vereinnahmten Beträge aus dem Verkauf von so genannten Sponsor-Paketen, welche zumindest im Ergebnis richtig sei, wurde zusammengefasst weiters vorgebracht, dass es im Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung noch keine rechtskräftige Feststellung der Abgabenschulden gegeben habe,

deshalb auch keine Gläubigerungleichbehandlung vorliege und die wirtschaftliche Situation der Primärschuldnerin im Zeitpunkt der Fälligkeit der jeweiligen Abgabenschulden nicht einmal ansatzweise dargestellt worden sei. Die steuerliche Vertretung habe die Abgabenbescheide als rechtswidrig bewertet.

Dem Beschwerdeführer im Nachhinein eine haftungsrelevante Pflichtverletzung dahingehend zu unterstellen, dass er die von der steuerlichen Vertretung erstellten Erklärungen im guten Glauben bestätigt habe, gehe zu weit. Der Beschwerdeführer könne sich auf eine vertretbare Rechtsansicht berufen. Selbst das Zivilgericht sei zur Auffassung gelangt, dass keine Scheinrechnungen vorliegen würden. Es sei auch die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit nicht gegeben. Wären die Nachforderungen früher vorgenommen worden, hätte dies zu keinem Zeitpunkt zu Liquiditätsproblemen geführt.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung vom 24. November 2016 als unbegründet ab.

Dagegen wurde mit Eingabe vom 1. Dezember 2016, eingelangt am 6. Dezember 2016, der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag) gestellt.

Mit Eingabe vom 18. März 2025 wurde ein Vertreterwechsel bekannt gegeben. Mit Schriftsatz vom 22. April 2025 wurde ein weiterer Vertreter bekannt gegeben.

Mit Eingabe vom 27. Mai 2025 wurde ergänzend vorgebracht, dass das Vorliegen einer verdeckten Ausschüttung weiter bestritten werde, aber die Frage über das Bestehen des diesbezüglichen Abgabenanspruches im Rahmen des Verfahrens nach § 248 BAO zu klären sein werde.

Unter Hinweis auf die Rechtsprechung wurde vorgebracht, dass eine Haftungsinanspruchnahme die objektive Uneinbringlichkeit bei allen Gesamtschuldnern voraussetze, weil die Haftung nach § 9 BAO eine Ausfallhaftung sei. Schuldner der Kapitalertragsteuer sei gemäß § 95 Abs. 1 erster Satz EStG der Empfänger der Kapitalerträge, die Primärschuldnerin hafte lediglich für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer. Entscheidend sei somit, ob die Abgabe bei den Gesellschaftern einbringlich sei. Die Kapitalertragsteuer sei nach § 95 Abs. 4 Z 1 EStG ausnahmsweise dem Empfänger der Kapitalerträge vorzuschreiben, wenn die Kapitalerträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt und die Haftung nach § 95 Abs. 1 EStG nicht oder nur erschwert durchsetzbar wäre. Aufgrund der Insolvenz der Primärschuldnerin seien die Abgabenschuldner direkt in Anspruch zu nehmen gewesen. Ein Wahlrecht habe nicht bestanden. Die Haftungsinanspruchnahme der Geschäftsführer für die Kapitalertragsteuer sei daher unzulässig. Weiters wurde ausgeführt, dass die Abgabenschuldner einen Erstattungsanspruch oder Befreiung nach dem Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Union

über den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten zur Förderung der Steuer-ehrlichkeit bei internationalen Sachverhalten bzw. nach der Richtlinie über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten gehabt hätten. Schließlich wurde noch vorgebracht, dass eine unrichtige Berechnung (33 % anstatt 25 %) der Kapitalertragsteuer vorgenommen worden sei.

In Bezug auf die Umsatzsteuer wurde ergänzend vorgebracht, dass im Beschwerdefall ein Steuerberater mit den Umsatzsteuervoranmeldungen und den Umsatzsteuerjahreserklärungen beauftragt gewesen sei und diesem der Sachverhalt umfassend bekannt war. Dieser habe die Spenden als umsatzsteuerpflichtige Erlöse erfasst und in den Umsatzsteuerjahreserklärungen Erlösminderungen für die Weiterleitung der Spenden an die eigentlichen Spendenempfänger geltend gemacht, womit die Umsatzsteuer entsprechend verringert worden sei. Diese Vorgangsweise sei auch nicht auf den ersten Blick unrichtig. Gemäß § 4 Abs. 3 UStG würden Beträge, die der Unternehmer im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt (durchlaufender Posten) nicht zum Entgelt gehören. Das Sponsorenpaket, das die Primärschuldnerin den Spendern in Rechnung gestellt habe, sei auch keine Leistung der Primärschuldnerin an die Spender gewesen, weshalb auch keine Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen gewesen wäre und wären diese Rechnungen entsprechend zu berichtigen gewesen. Dass wirtschaftlich nur so viel Umsatzsteuer bezahlt wird, wie das den bei der Primärschuldnerin verbliebenen Erlösen entspricht, musste daher kein Anlass zu weiteren Nachforschungen geben. Vom Beschwerdeführer als Schweizer könne auch nicht verlangt werden, Experte des österreichischen Umsatzsteuerrechts zu sein. Die Umsatzsteuer sei auch Gegenstand einer Außenprüfung gewesen, die am 19. März 2005 abgeschlossen worden sei. Es seien keine Feststellungen getroffen worden. Dabei sei auch der Zahlungsfluss und dessen umsatzsteuerliche Behandlung besprochen worden und nicht beanstandet worden. Aus diesem Grund sei die Vorgangsweise beibehalten worden.

Im Rahmen des Parteienghörs brachte das Finanzamt mit Schreiben vom 6. Juni 2025 eine Stellungnahme ein und führte aus, dass die Empfänger der Kapitalerträge in der Schweiz ansässig seien und für die Kapitalertragsteuer bei verdeckten Ausschüttungen kein Vollstreckungsabkommen bestehe. Die objektive Uneinbringlichkeit sei daher gegeben. Die Mutter-Tochter-Richtlinie sei gegenüber der Schweiz nicht anwendbar. Die Kapitalertragsteuer wäre daher jedenfalls von der abzugsverpflichteten Primärschuldnerin einzubehalten gewesen und habe daher mittels Haftungsbescheid nach § 9 BAO bei den Vertretern geltend gemacht werden müssen. Die Rückerstattung hätte in einem separaten Verfahren geprüft werden müssen. Antragslegitimiert seien hierzu nur die Empfänger der Kapitalerträge gewesen.

In der mündlichen Verhandlung am 26. Juni 2025 wurden von beiden Parteien im Wesentlichen ihr bisheriges Vorbringen aufrechterhalten. Bezugnehmend auf die Umsatzsteuer wurde dem Beschwerdeführer ein Mail vom 29. Juni 2012 des damaligen steuerlichen Vertreters vorgehalten, wonach dieser bereits 15 Jahre vorher angeregt habe, die Gelder als Spenden im

Namen und auf Rechnung der Vereine einzuheben und für die Vermittlungstätigkeit dem Verein eine Rechnung zu stellen, diese Strukturänderung jedoch nicht gewollt worden sei.

Die mündliche Verhandlung endete mit dem Beschluss, dass die Entscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibe.

Mit Schriftsatz vom 26. Juni 2025 brachte der Vertreter eine weitere Ergänzung zur Beschwerde ein und führte zusammengefasst aus, dass die damalige steuerliche Vertretung entgegen der Ansicht des Prüfers der Meinung gewesen sei, dass betreffend der dem Sponsor in Rechnung gestellten Betrages eine Entgeltminderung erfolgen müsse und nach § 11 Abs. 13 UStG hierfür keine Rechnungsberichtigung erforderlich sei. Diese hätte nur erfolgen müssen, wenn anstatt einer steuerpflichtigen eine steuerfreie oder eine nicht steuerbare Leistung erbracht worden wäre. Eine volle Versteuerung der Einnahmen sei nicht korrekt, weil es sich damals nach der Interpretation des Sponsoren-Erlasses teilweise um Spenden gehandelt habe und Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer das Entgelt für eine Leistung sei.

Nach Schilderung des Korrespondenzverlaufes zwischen dem Betriebsprüfer und dem steuerlichen Vertreter und Vorlage einer Stellungnahme des steuerlichen Vertreters wurde ausgeführt, dass der Steuerberater zu jedem Zeitpunkt in voller Kenntnis des Sachverhalts und der Rechtslage gewesen sei und dem Beschwerdeführer kein Vorwurf gemacht werden könne, falls Abgabenerklärungen unrichtig gewesen seien. Aufgrund des Vorhalts, dass der Steuerberater bereits 15 Jahre vorher die Änderung der Vorgangsweise vorgeschlagen hätte, wurde vorgebracht, dass es abwegig wäre dem Steuerberater zu unterstellen, er hätte 15 Jahre lang wesentlich unrichtige Abgabenerklärungen eingereicht. Dieser habe vor 15 Jahren lediglich eine Änderung der Struktur dahingehend vorgeschlagen, dass eine andere Leistung an eine andere Person erbracht und abgerechnet werde solle. Dies habe aber nichts mit dem geprüften Sachverhalt und der rechtlichen Würdigung zu tun. Aus dem E-Mail des Betriebsprüfers vom 27 Juli 2012 folge außerdem, dass nach Ansicht des Betriebsprüfers der gesamte Betrag der Umsatzsteuer zu unterziehen gewesen sei. Insofern sei auch die Rechnungslegung unter Zugrundelegung dieser Beweiswürdigung korrekt. Tatsächlich sei aber die Beweiswürdigung und die rechtliche Beurteilung unschlüssig gewesen. Eine Meinungsverschiedenheit habe daher dahingehend bestanden, ob eine Erlösminderung zulässig sei, wobei der Steuerberater ins Treffen geführt habe, dass ein Teil der Einnahmen im Hinblick auf den Sponsorenerlass ein Spendenanteil sein könnte, daher kein Entgelt für eine Leistung darstelle und somit auch nicht der Umsatzsteuer unterliege. Aus der Stellungnahme folge weiters, dass kausal für den Abgabenausfall nicht unrichtige Abgabenerklärungen gewesen seien, sondern vielmehr, dass die Außenprüfung abrupt beendet, in der Folge aufgrund der Aktenlage entschieden worden sei und nach Wegfall des operativen Betriebes Insolvenz angemeldet werden musste. Wäre nicht Insolvenz angemeldet worden, so wäre nach dem Vorschlag des Steuerberaters eine Rechnungsberichtigung in einen steuerfreien und einen steuerpflichtigen Anteil erfolgt. Das es dazu nicht mehr kam, begründe kein Verschulden des Beschwerdeführers.

Die dem Bescheid zugrunde liegende Auffassung, dass keine Erlösminderung vorliege und das Entgelt zu 100 % auf steuerpflichtige Leistungen falle, sei jedenfalls rechtlich unzutreffend. Wie bereits in der mündlichen Verhandlung vorgebracht, seien auch Geldleistungen an Vereine bereits Gegenstand der Außenprüfung für die Jahre 2003-2005 gewesen und es seien keinerlei von der Beweiswürdigung und der rechtlichen Beurteilung des Steuerberaters abweichende Feststellungen getroffen worden. Entgeltminderungen hätten nach § 11 Abs. 13 UStG auch keine Rechnungsberichtigung erfordert.

Es seien daher alle Beteiligten einschließlich der Außenprüfung jahrelang von der Richtigkeit der Abwicklung ausgegangen. Es sei nicht eine unrichtige rechtliche Beurteilung durch die Beschwerdeführer kausal für den behaupteten Abgabenausfall, sondern einzig und allein der Wegfall des operativen Betriebes durch die Untreue des Prokuristen

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war seit dem 17. Dezember 1998 Geschäftsführer der ***M-GmbH*** (Primärschuldnerin).

Mit Beschluss vom 19. August 2014 wurde über die Primärschuldnerin beim Landesgericht Innsbruck das Konkursverfahren eröffnet und mit Beschluss vom 9. Februar 2021 mangels Kostendeckung aufgehoben. Bereits mit Beschluss vom 2. November 2015 wurde die Anzeige des Masseverwalters bekanntgegeben, dass Masseunzulänglichkeit vorliege. Die Firma wurde am 5. Juni 2021 infolge Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG amtswegig gelöscht.

Nach Durchführung eines Vorhalteverfahrens wurde der Beschwerdeführer mit Bescheid des Finanzamtes Innsbruck (nunmehr Finanzamt Österreich, Dienststelle Innsbruck) vom 30. August 2016 gemäß § 9 BAO zur Haftung für folgende Abgabenschuldigkeiten der Primärschuldnerin herangezogen:

Abgabenart	Höhe
Umsatzsteuer 2009	€ 58.562,69
Umsatzsteuer 2010	€ 88.579,67
Umsatzsteuer 2011	€ 20.228,30
Umsatzsteuer 2012	€ 95.103,31
Umsatzsteuer 2013	€ 116.737,30
Umsatzsteuer 06/14	€ 1.949,23
Kapitalertragsteuer 2009	€ 51.826,67
Kapitalertragsteuer 2010	€ 31.960,33
Kapitalertragsteuer 2011	€ 44.552,11

Kapitalertragsteuer 2012	€ 55.991,65
Kapitalertragsteuer 2013	€ 85.044,12
Normverbrauchsabgabe	€4.500,00
Dienstgeberbeitrag 2013	5.399,60
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2013	€ 515,96
Kraftfahrzeugsteuer 01-12/09	€ 565,20
Kraftfahrzeugsteuer 01-12/10	€ 1.267,20
Kraftfahrzeugsteuer 01-12/11	€ 1.267,20
Kraftfahrzeugsteuer 01-12/12	€ 1.267,20
Kraftfahrzeugsteuer 01-12/13	€ 1.267,20
Summe:	€ 666.584,94

Die in die Haftung einbezogenen Abgabenschuldigkeiten wurden der Primärschuldnerin mit den Haftungsbescheiden vom 26. Februar 2015 hinsichtlich der Körperschaftssteuer 2009 bis 2013, mit den Bescheiden vom 7. Oktober 2014 hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrages und mit den Bescheiden vom 26. Februar 2015 hinsichtlich der Kraftfahrzeugsteuer 2009 bis 2013 und hinsichtlich der Normverbrauchsabgabe 2009 vorgeschrieben.

Die Bescheide vom 1. August 2014 betreffend Umsatzsteuer 2009 bis 2013 wurde mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 12. Februar 2021 auf der Grundlage von € 206 Abs. 1 lit. b BAO mangels Durchsetzbarkeit der Forderung gegenüber der Primärschuldnerin aufgehoben. Der diesbezügliche Abgabensanspruch wurde daher mit dem hier bekämpften Haftungsbescheid geltend gemacht. In den diesbezüglichen Rechnungen über sogenannte Sponsoren-Pakete wurde die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen. Die Umsätze wurden in der Folge jedoch nicht in dieser Höhe in die Steuererklärung aufgenommen, sondern um die (hauptsächlich) an den Verein „***S***“ weitergeleiteten Beträge, welche als „Erlösschmälerung“ verbucht wurden, gekürzt.

Die Abgaben sind infolge der Aufhebung des Konkurses mangels Kostendeckung und der erfolgten Löschung der Primärschuldnerin im Firmenbuch bei der Primärschuldnerin uneinbringlich. Auch die mit Haftungsbescheid der Primärschuldnerin vorgeschriebene Körperschaftsteuer erweist sich als uneinbringlich, weil die Empfänger der Kapitalerträge in der Schweiz ansässig sind und mit der Schweiz kein diesbezügliches Vollstreckungsabkommen besteht.

Beweiswürdigung

Der relevante Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Haftungsakt, insbesondere der Einsicht in das Firmenbuch, der Gebarung auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin und den ergangenen Bescheiden sowie den Prüfungsberichten vom 16. September und 7. Oktober 2014

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I.

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 vertretenen auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

Nach § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihren Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus Mitteln, die sie verwalten entrichtet werden.

Die Haftungsinanspruchnahme setzt daher die Stellung als Vertreter, das Bestehen einer Abgabeforderung gegen den Vertretenen, die Uneinbringlichkeit, die Verletzung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Vertreter, das Verschulden des Vertreters und die Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Abgabenausfall voraus.

Für die Haftungsinanspruchnahme nach § 9 BAO kommt es aber nicht darauf an, ob den Geschäftsführer an der Zahlungsunfähigkeit der Primärschuldnerin ein Verschulden trifft (vgl. VwGH 13.9.1988, 87/14/0184) oder dass die zum [gesetzlichen] Fälligkeitszeitpunkt nicht entrichteten Abgaben erst zu einem späteren, auch nach Ausscheiden des Geschäftsführers aus der Gesellschaft gelegenen Zeitpunkt uneinbringlich geworden sind (vgl. VwGH 23.6.2009, 2007/13/0017). Die Geltendmachung der Haftung setzt auch nicht voraus, dass die Abgaben vorher rechtskräftig festgesetzt worden sind (VwGH 27.2.2008, 2005/13/0094).

In Bezug auf die Kapitalertragsteuer, die Normverbrauchsabgabe und die Kraftfahrzeugsteuer wurden das Bestehen der Abgabenansprüche bescheidmäßig festgestellt. Einwendungen gegen die Richtigkeit der Bescheide können nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren erhoben werden. Dem Beschwerdeführer steht hierzu das Beschwerderecht nach § 248 BAO zur Verfügung (vgl. zB VwGH 27.01.2010, 2009/16/0309).

Der Bescheid über die Festsetzung der Umsatzsteuer 2009 wurde zwar mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 12. Februar 2021, GZ RV/3100924/2017, auf der Grundlage des § 206 Abs. 1 lit. b BAO aufgehoben. Die Aufhebung berührt aber nicht die Befugnis diesbezüglich eine persönliche Haftung gegenüber einem Haftungspflichtigen geltend zu machen, nicht (§ 206 Abs. 2 BAO). Die Frage, ob ein Abgabenanspruch besteht, ist diesfalls aber als Vorfrage im Haftungsverfahren zu beantworten, weil kein eine Bindungswirkung auslösender Abgabenbescheid vorangegangen ist (vgl. z.B. VwGH 13.09.2006, 2003/13/0131). Das diesbezügliche Beschwerdevorbringen ist somit im gegenständlichen Haftungsverfahren zu berücksichtigen

Soweit die Saldierung der Erlöse mit der Weitergabe eines Teiles der vereinnahmten Beträge damit zu rechtfertigen versucht wird, dass es sich dabei um Erlösschmälerungen handle, wird übersehen, dass bei einem Tätigwerden „im eigenen Namen“ die gesamten Erlöse als Betriebseinnahmen zu erfassen sind und es sich bei den weitergegebenen Beträgen (die betriebliche Veranlassung vorausgesetzt) um gesondert zu erfassende Betriebsausgaben handelt. Ein Handeln im fremden Namen und/oder auf fremde Rechnung ist nicht anzunehmen, weil die Primärschuldnerin laut der vertraglichen Vereinbarung dem Verein nur einen Teilbetrag je verkauftes Sponsor-Paket schuldet und für die Dienstleistung dem Verein keine Kosten entstehen sollten. Der Restbetrag wurde als Betriebseinnahme einbehalten. Eine Verrechnung der Leistung der Primärschuldnerin an den Verein erfolgte nicht. Davon abgesehen wurde von den Geschäftsführern eine Umstellung des Konzeptes, dass die Primärschuldnerin die Gelder als Spenden im Namen und Rechnung der Vereine einheben und für die Vermittlungstätigkeit dem Verein eine Rechnung stellt, nicht gewollt.

Die Voraussetzungen für ein Absehen von der angedachten Rechnungsberichtigung liegen nicht vor (§ 11 Abs. 12 UStG 1994), weil es sich bei den weitergegebenen Beträgen nicht um Erlösschmälerungen, wie sie etwa Skonti, Rabatte, Boni etc. handelt. Es erfolgte keine Minderung des Entgelts gegenüber den Käufern der Sponsor-Pakete.

Bei der gegebenen Sachlage besteht daher eine nachzuerhebende Umsatzsteuerschuld im Ausmaß der auf die vorgenommene Erlösschmälerung entfallenden Beträge.

Die Stellung des Beschwerdeführers als Vertreter im Zeitraum der Entstehung des jeweiligen Abgabenanspruches wurde festgestellt.

Zur Einbringlichkeit trägt der Beschwerdeführer zwar zutreffend vor, dass es sich bei der Haftung nach § 9 BAO um eine Ausfallhaftung handle. Es kann dem Beschwerdeführer im gegenständlichen Fall aber nicht gefolgt werden, dass hinsichtlich der vorgeschriebenen Kapitalertragsteuer (Abzugssteuer) keine Uneinbringlichkeit vorliege.

Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (vgl. *Ritz/Koran*, BAO⁷, § 9 Tz 4 ff). Diese Voraussetzung ist im Beschwerdefall entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers gegeben. Mit dem Vorbringen, dass die Kapitalertragsteuer (auch) den Empfängern der Kapitalerträge vorgeschrieben werden hätten müssen, übersieht der Beschwerdeführer, dass mit der Schweiz kein diesbezügliches Vollstreckungsabkommen besteht und daher die bescheidmäßige Festsetzung mit Haftungsbescheid gegenüber dem Abzugsverpflichteten im Hinblick auf die Möglichkeit der Haftungsanspruchnahme nach § 9 als ermessenskonform zu betrachten ist (vgl. *Zorn* in SWK 20/21/2015, 979). Allfällige nicht berücksichtigte Befreiungstatbestände betreffen die Höhe der Abgabe, worüber im Verfahren nach § 248 BAO zu befinden sein wird.

Zu den abgabenrechtlichen Pflichten eines Vertreters gehört es, dafür zu sorgen, dass die Abgaben im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit entrichtet werden.

Für Abgaben, für die die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung vorsehen, ist maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung zu entrichten bzw. abzuführen gewesen wären, somit der Zeitpunkt ihrer (gesetzlichen) Fälligkeit, unabhängig davon, ob die Abgaben bescheidmäßig festgesetzt werden (VwGH 23.1.2003, 2001/16/0291).

Die Haftung nach § 9 BAO setzt aber auch ein Verschulden des Geschäftsführers an der Pflichtverletzung voraus. Als schuldhaft im Sinne dieser Bestimmung gilt jede Form des Verschuldens, somit auch leichte Fahrlässigkeit (VwGH 18.10.1995, 91/13/0037, VwGH 10.10.1996, 94/15/0122).

Die nach § 9 BAO erforderliche Verschuldensprüfung hat im Falle von vorangegangenen Abgabenberscheiden von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen (VwGH 26.8.2009, 2007/13/0024).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf.

Es ist in diesem Zusammenhang zutreffend, dass ein Rechtsirrtum bzw. das Handeln aufgrund einer vertretbaren Rechtsansicht die Annahme eines Verschuldens ausschließen kann. Gesetzesunkenntnis oder irrtümlich objektiv fehlerhafte Rechtsauffassungen sind aber nur dann entschuldbar und nicht als Fahrlässigkeit zuzurechnen, wenn die objektiv gebotene, der Sache nach pflichtgemäße, nach den subjektiven Verhältnissen zumutbare Sorgfalt nicht außer Acht gelassen wurde. Ein nicht vorwerfbarer Rechtsirrtum wird durch den bloßen Hinweis auf eine andere Rechtsmeinung im Übrigen noch nicht dargetan (vgl. VwGH 26.08.2009, 2007/13/0024 mwN).

Auch die Betrauung eines Steuerberaters mit der Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten entbindet den Vertreter einer juristischen Person nicht von seinen Pflichten. Sie kann ihn aber entschuldigen, wenn er im Haftungsverfahren abgabenrechtlich relevante Sachverhalte vorgebracht und sich von diesem über die (vermeintliche) Rechtsrichtigkeit der eingeschlagenen Vorgangsweise hat informieren lassen, ohne dass zu einem allfälligen Fehler des Steuerberaters hinzutretende oder von einem solchen Fehler unabhängige eigenen Fehlhandlungen des Vertreters vorliegen. (vgl. VwGH 18.7.2001, 2001/13/0078; VwGH 30.6.2010, 2007/13/0047 jeweils mwH).

Soweit der Beschwerdeführer sich darauf beruft, einen Steuerberater mit den Umsatzsteuervoranmeldungen und den Umsatzsteuerjahreserklärungen beauftragt zu haben, dem der

Sachverhalt umfassend bekannt war, ist entgegenzuhalten, dass die Buchführung im eigenen Bereich durch ***M***, Deutschland, erfolgte und dem Beschwerdeführer als Geschäftsführer hinsichtlich der steuerlichen Behandlung der vereinnahmten Umsatzsteuer aus eigenem Zweifel an der Richtigkeit der Vorgangsweise kommen hätten müssen.

Zum einen hat der steuerliche Vertreter bereits vor Jahren vorgeschlagen, die Vorgangsweise dahingehend zu ändern, die Gelder (Spenden) im Namen und auf Rechnung der Vereine einzuhoben und für die Vermittlungstätigkeit dem Verein eine Rechnung zu stellen. Dieser Vorschlag wurde mit dem Hinweis auf die Praxis in der Schweiz und in Deutschland abgelehnt. Zum anderen hätte der Geschäftsführer auch von sich aus erkennen müssen, dass die den Käufern der Sponsor-Pakete verrechneten Umsatzsteuerbeträge in dieser Höhe auch an das Finanzamt abzuführen sind, sowie dass die Weitergabe der vereinnahmten Gelder (hier im Wesentlichen an den Verein ***S***) keine Erlösschmälerung (wie etwa Rabatte, Skonti, Boni etc.) im Verhältnis zu den Käufern darstellen kann. Das den Käufern verrechnete Entgelt ist nicht gemindert worden.

Unter diesen Umständen hätte der Beschwerdeführer selbst oder über den Steuerberater über die Richtigkeit der beibehaltenden Vorgangsweise beim jeweils zuständigen Finanzamt – zu Nachweiszwecken schriftlich – entsprechende Erkundigungen einholen müssen.

Wenn sich der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang weiters darauf beruft, dass die Vorgangsweise bei der vorhergehenden Betriebsprüfung in Wien nicht beanstandet worden sei, vermag er sich dadurch nicht zu exkulpieren. Der Prüfer ist laut seinem Aktenvermerk von einem Ankauf von Sportausrüstungen durch die Primärschuldnerin ausgegangen, wobei die Primärschuldnerin an den entsprechend hohen erzielten Rabatten (bis zu 35 %) verdient habe. Dies widerspricht aber der hier in Rede stehenden Vorgangsweise.

Nicht zuletzt hätte dem Beschwerdeführer auch auffallen müssen, dass die Rechnungsempfänger (bei Erfüllung der sonstigen Voraussetzungen) einen Vorsteuerabzug in voller Höhe geltend machen konnten, dem aber bei der gewählten Vorgangsweise ein geringerer Betrag an abzuführender Umsatzsteuer gegenüberstand.

Mit der Rechtfertigung, dass es sich zumindest teilweise um (steuerfreie) Spenden gehandelt habe, wird übersehen, dass – wie bereits oben ausgeführt - nach § 11 Abs. 12 UStG 1994 die Umsatzsteuer bereits kraft Gesetzes geschuldet wird. Im Hinblick auf den klaren Wortlaut der gesetzlichen Bestimmung kann von einer vertretbaren Rechtsansicht nicht mehr gesprochen werden.

Hinsichtlich der Kapitalertragsteuer vermag der Beschwerdeführer mit seiner Verantwortung (kein Vorliegen von Scheinrechnungen, abgabenrechtlichen Verpflichtungen stets nachgekommen, durch den Masseverwalter geführtes diesbezügliches Zivilverfahren) ebenfalls kein fehlendes Verschulden aufzuzeigen. Ob die Einwendungen, die sich gegen das Bestehen des

Abgabenanspruchs richten, wird im Verfahren nach § 248 BAO zu klären sein. Ein darüber hinaus gehendes Vorbringen, dem das Nichtvorliegen eines Verschuldens zu entnehmen wäre, wurde nicht erstattet. Betreffend die Normverbrauchsabgabe, die Kraftfahrzeugsteuer, dem Dienstgeberbeitrag und dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag wurde kein Vorbringen hinsichtlich des Verschuldens erstattet.

Das Bundesfinanzgericht hat daher insgesamt von einem haftungsrelevanten Verschulden auszugehen.

Der Beschwerdeführer sieht weiters die Voraussetzung der Kausalität zwischen Pflichtverletzung und Uneinbringlichkeit als nicht gegeben an, weil im Falle der Festsetzung der Abgaben im Zeitraum seiner Geschäftsführung diese bezahlt werden hätten können und nicht zur Insolvenz im Jahr 2014 geführt hätten. Es sei auch nicht eine unrichtige Abgabenerklärung kausal für den Abgabenausfall gewesen, sondern vielmehr, dass die Außenprüfung abrupt beendet und aufgrund der Aktenlage entschieden worden sei, sowie dass nach Wegfall des operativen Betriebes Insolvenz angemeldet werden habe müssen. Wäre nicht Insolvenz angemeldet worden, wäre nach dem Vorschlag des Steuerberaters eine Rechnungsberichtigung in einen steuerfreien und einen steuerpflichtigen Anteil erfolgt. Dass es dazu nicht mehr gekommen sei, könne kein Verschulden des Beschwerdeführers begründen.

Dabei verkennt der Beschwerdeführer, dass die Kausalität bereits deshalb als gegeben anzusehen ist, weil im Zeitpunkt der gesetzlichen Fälligkeit keine entsprechende Selbstbemessung vorgenommen und keine entsprechenden Steuererklärungen abgegeben worden sind. Nach dem Vorbringen des Beschwerdeführers habe es zu diesen Zeitpunkten keine Liquidationsprobleme gegeben und hätten die Abgaben dementsprechend entrichtet werden können. Die unzutreffenden Erklärungen waren daher kausal für den nunmehrigen Abgabenausfall. Dem Beschwerdeführer ist nur dahingehend zu folgen, dass er den Gleichbehandlungsgrundsatz nicht verletzt hat. Dieser käme erst mit der Nichtentrichtung der zwar erklärten aber nichtentrichteten Selbstbemessungsabgaben oder bescheidmäßig festgesetzten Abgaben zum Tragen.

Die Geltendmachung der Haftung liegt im Ermessen der Abgabenbehörde, das sich innerhalb der vom Gesetz aufgezeigten Grenzen zu halten hat (§ 20 BAO). Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen.

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar, wobei die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles ein wesentliches Ermessenskriterium darstellt. 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.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Verstreichen einer langen Zeit - sei es seit der Entstehung der Abgabenschuld oder seit dem Hervorkommen der Uneinbringlichkeit beim Primärschuldner - ein Umstand, der bei der Heranziehung zur Haftung im Rahmen der Ermessensübung nicht außer Betracht gelassen werden darf (vgl. VwGH 19.05.2021, Ra 2019/13/0046, mwN)

Im Beschwerdefall kommt eine Unbilligkeit infolge eines langen Zeitabstandes zwischen dem Entstehen des Abgabenanspruches und der Festsetzung der Abgaben aber deshalb nicht zum Tragen, weil es die Geschäftsführer unterlassen haben, zeitgerecht richtige Abgabenerklärungen einzureichen und daher die Festsetzung der Abgaben unter Berücksichtigung der Verjährungsfristen erst nach den entsprechenden Feststellungen der Betriebsprüfung vorgenommen werden konnte. Das Verfahren zur Geltendmachung der Haftung nach § 9 BAO erfolgte nach Bekanntgabe der Masseunzulänglichkeit im November 2015 noch als ausreichend zeitnah durch einen Vorhalt im Juli 2016. Die Insolvenz wurde erst im Februar 2021 mangels Kostendeckung aufgehoben. Eine Säumigkeit oder eine lange Untätigkeit der Abgabenbehörde bei der Geltendmachung der Haftung gegenüber dem Beschwerdeführer liegt somit nicht vor. Die Einschränkung der Haftung aus dem Billigkeitsgrund der langen verstrichenen Zeit scheidet im Beschwerdefall somit aus.

Wenn der Beschwerdeführer die Höhe der Haftungssumme und die Unmöglichkeit der Berichtigung im Rahmen seiner finanziellen Mittel als Billigkeitsgrund ins Treffen führt, ist auf die ebenfalls ständige Rechtsprechung hinzuweisen, wonach Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften des Haftungspflichtigen – auch im Zusammenhang mit der Ermessensübung – in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung steht (vgl. VwGH 12.9.2023, Ra 2022/13/0116, mwN). Im Übrigen schuldet der Beschwerdeführer einen Teil der Haftungssumme (€ 147.414,89) gesamtschuldnerisch mit zwei weiteren Geschäftsführern.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

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.

Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen. Es ergaben sich auch sonst keine zu lösenden Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung. Die (ordentliche) Revision war daher als unzulässig zu erklären.

Innsbruck, am 10. September 2025