HAFTUNG DES PROKURISTEN FÜR ABGABENSCHULDEN DER GESELLSCHAFT

Adriana Lukas-Jeannée, 01.10.2025

Anmerkungen zu VwGH 25.6.2025, Ro 2023/13/0020, und Überlegungen zur Ressortverteilung, Überwachungspflichten und das Verhältnis zu § 67 Abs 10 ASVG

Zusammenfassung:

1. Grundsätzlich kann auch ein **Prokurist als gewillkürter Vertreter** iSd § 83 BAO für Abgabenschulden der von ihm vertretenen Gesellschaft gem **§ 9 Abs 1 BAO** zur **Haftung** herangezogen werden. Die Haftung nach § 9 Abs 1 BAO erfasst die in den §§ 80 **ff** BAO bezeichneten Vertreter und ist nicht auf die in § 80 BAO genannten gesetzlichen Vertreter beschränkt.
2. Eine „echte **Ressortverteilung**“ wie zwischen mehreren Geschäftsführern lässt sich mit einem Prokuristen dennoch nicht herstellen. Auch nach Ro 2023/13/0020 trifft den Geschäftsführer bei Delegation an den Prokuristen eine **laufende Überwachungs- und Kontrollpflicht**; ein Prokurist kann **zusätzlich** haften.
3. **ASVG**: Die Judikatur des VwGH, wonach **Prokuristen nach § 67 Abs 10 ASVG nicht haften**, bleibt mE weiterhin aufrecht. § 67 Abs 10 ASVG nennt – wie § 80 Abs 1 BAO – nur „**zur Vertretung ... berufene Personen**“ und sind damit laut VwGH Rsp ausschließlich gesetzliche (nicht aber gewillkürte) Vertreter umfasst.

I. Entscheidung des VwGH vom 25. 6. 2025, Ro 2023/13/0020

Der VwGH behob ein BFG-Erkenntnis, das die Heranziehung eines Prokuristen zur Haftung nach § 9 BAO mit der Begründung verneint hatte, § 9 erfasse nur gesetzliche Vertreter (§ 80 BAO). Der VwGH stellt klar:

- **Wortlaut:** § 9 Abs 1 BAO nennt „**die in den §§ 80 ff BAO bezeichneten Vertreter**“ und nicht nur jene des § 80 BAO.
- **Historische Auslegung:** Eine Auslegung, dass nur gesetzliche Vertreter umfasst wären entspräche auch nicht der Absicht des historischen Gesetzgebers, der 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 Ausfallhaftung) beibehalten wollte.

Konsequenz: Auch ein **Prokurist** kann grundsätzlich als **gewillkürter Vertreter iSd § 83 BAO** in die Vertreterhaftung fallen. Ob er im Einzelfall haftet, richtet sich nach Voraussetzungen des § 9 BAO (Uneinbringlichkeit der Abgabeforderung, Pflichtverletzung, Kausalität, Verschulden – freilich hat der Vertreter nach stRsp darzutun, aus welchen Gründen

ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen sei, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Verletzung dieser Pflichten annehmen darf).

Das BFG hat die Vorgaben im fortgesetzten Verfahren bereits angewandt und die Haftung **des Prokuristen** (welcher Dienstnehmer der vertretenen Gesellschaft war) – gestützt auf § 9 iVm § 83 BAO – in der Entscheidung vom 29.7.2025 zu RV/2100541/2025 **bejaht**.

II. Geschäftsführerverantwortung, Ressortverteilung & Überwachung bei Betrauung eines Prokuristen

Kein „Ersatz“ der Geschäftsführerhaftung durch den Prokuristen

Das BFG führte in der aufgehobenen Entscheidung im Wesentlichen aus, nach der – näher angeführten – Rsp des VwGH 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. Wäre ein (mit den steuerlichen Agenden der Gesellschaft betrauter) Prokurist eine zur Vertretung juristischer Personen berufene Person iSd § 80 Abs 1 BAO, so bestünde nach Ansicht des BFG 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.

Nach der Entscheidung des VwGH ist der Prokurist jedoch nicht „zur Vertretung juristischer Personen berufene Person“, sondern gewillkürter Vertreter gemäß § 83 BAO, welcher vom Verweis des § 9 BAO umfasst ist.

Die Entscheidung des VwGH ändert daher nichts an der Grundfigur der Gesamtverantwortung des Geschäftsführers für die ordnungsgemäße Organisation und die Entrichtung der Abgaben. Überträgt der Geschäftsführer abgabenrechtliche Agenden an einen Prokuristen, trifft ihn eine **laufende Überwachungspflicht** „in solchen Abständen, die es ausschließen, dass Steuerrückstände verborgen bleiben“.

Demgegenüber gilt bei **mehreren Geschäftsführern** mit **interner Ressortverteilung** die Rsp zur „**anlassbezogenen**“ Überwachung des verantwortlichen Ressortträgers (samt Pflicht zur Abhilfe bei Verdachtsmomenten). Diese „mildereren“ Kontrollmaßstäbe gelten mE auch nach der E zu Ro 2023/13/0020 **nicht für die Aufgabenverteilung zwischen Geschäftsführer und Prokuristen**.

Ergebnis:

- Die Einbeziehung des Prokuristen in § 9 BAO **reduziert die Geschäftsführerplichten nicht**, sie **erweitert** vielmehr den Kreis der potentiell Haftenden.
- Keine Haftungsreduzierung bzw Beschränkung auf anlassbezogene Überwachung durch „echte Ressortverteilung“ mit einem **Prokuristen möglich**:

Echte Ressortverteilung“ bleibt eine **Innenverteilung zwischen Organwaltern**. Praktisch bedeutet dies **keinen „Shift“ von Haftung** weg vom Geschäftsführer, sondern **„Addition“**

eines weiteren potentiellen Haftungssubjekts (zumal eine ausreichende und effektive Kontrolle in Verfahren selten erfolgreich nachgewiesen wird)

III. Verhältnis zu § 67 Abs 10 ASVG

Bestehende Rsp des VwGH: Prokurist haftet nicht nach § 67 Abs 10 ASVG

§ 67 Abs 10 ASVG lautet: „Die zur Vertretung juristischer Personen oder Personenhandelsgesellschaften (offene Gesellschaft, Kommanditgesellschaft) berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen haften im Rahmen ihrer Vertretungsmacht neben den durch sie vertretenen Beitragsschuldnern für die von diesen zu entrichtenden Beiträge insoweit, als die Beiträge infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können. (...)“

Nach Judikatur des VwGH (VwGH 5. 3. 1991, 89/08/0223; 29. 6. 1999, 94/08/0105) **zählt der Prokurist nicht** zu den nach § 67 Abs 10 ASVG Haftenden, weil zu den in § 67 Abs 10 ASVG genannten "zur Vertretung von juristischen Personen berufenen Personen" nur die gesetzlich berufenen, nicht jedoch die gewillkürten Vertreter (und somit auch nicht Prokuristen) gehören.

§ 67 Abs 10 ASVG verweist (anders als § 9 BAO) nicht auch auf gewillkürte Vertreter, sondern nennt ausdrücklich nur die „zur Vertretung ... berufenen Personen“ und sind damit laut Rsp des VwGH nur die **gesetzlichen Vertreter** gemeint. Daher bleibt die „ASVG-Rechtsprechung“ zur Nicht-Haftung des Prokuristen wohl von der jüngst ergangenen Entscheidung unberührt.

IV. Praktische Konsequenzen & Empfehlungen

Für Geschäftsführer:

- Delegation an Prokuristen befreit nicht von der Haftung: Erforderlich bleibt eine angemessene Organisation, **laufende Überwachung** und stichprobenbasierte Kontrolle

Für Prokuristen (insbesondere „kaufmännische Leiter“/Leiter Rechnungswesen):

- **Risikobewusstsein:** Nach der Entscheidung sind Prokuristen adressierbare Haftungssubjekte.
- **Blockaden/Weisungen:** Bei Behinderung zB durch Geschäftsführer oder Gesellschafter gilt die Rsp: **Befugnisse durchsetzen** oder erforderlichenfalls **Funktion zurücklegen**;

Quellen:

RIS: § 9 BAO, § 80 BAO, § 83 BAO; UGB § 49, § 67 ASVG.

VwGH 25. 6. 2025, Ro 2023/13/0020

VwGH 16.12.1999, 96/15/0104

VwGH 18.10.1995, 91/13/0037

BFG 24.4.2023, RV/2100215/2023

BFG 24. April 2023, RV/2100215/2023

BFG 29.7.2025, RV/2100541/2025

VwGH 5.3.1991, 89/08/0223