



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat Wien 10

GZ. RV/3105-W/12

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Rechtsanwalt Mag. Gerald Gerstacker als Masseverwalter im Schuldenregulierungsverfahren des Herrn N.N., Adresse1, vom 25. Juli 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling vom 25. Juni 2012 betreffend Haftung gemäß § 11 BAO entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung auf Umsatzsteuer 2/2002 in Höhe von € 1.025.595,03 (statt bisher € 1.114.116,69) eingeschränkt.

### Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 25. Juni 2012 wurde der Berufungswerber (Bw.) als Haftungspflichtiger gemäß § 11 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. S- GmbH i.L., und zwar für Kapitalertragsteuer 2003 in Höhe von € 118.521,63 und für Umsatzsteuer 2/2002 in Höhe von € 1.025.595,06 (gesamt: € 1.144.116,69) in Anspruch genommen.

Zur Begründung wurde dazu seitens der Abgabenbehörde erster Instanz ausgeführt, laut Urteil des Landesgerichtes XY vom 21. November 2011 sei der Bw. gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG und § 33 Abs. 3 lit. b FinStrG zu einer Geldstrafe (insgesamt € 217.000,00) verurteilt worden.

Gemäß § 11 BAO sei er daher für die angeführten Abgabenschuldigkeiten zur Haftung heranzuziehen.

---

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bw. vom 25. Juli 2012, mit welcher der gegenständliche Haftungsbescheid zur Gänze angefochten wird, wobei als Berufungsgründe unrichtige Tatsachenfeststellungen sowie inhaltliche Rechtswidrigkeit geltend gemacht werden.

Hinsichtlich der haftungsgegenständlichen Kapitalertragsteuer werde ausgeführte, dass das Finanzamt Baden Mödling bereits am 12. Jänner 2009 den Bw. zur Steuernummer YYY mit einem Rückstandsausweis über € 148.174,54 belastet und diesen Betrag auch im Schuldenregulierungsverfahren am 14. Jänner 2009 angemeldet habe. Diese Forderungsanmeldung und dem vorgenannten Rückstandsausweis sei dieselbe Forderung wie sie nunmehr im Haftungsbescheid geltend gemacht werde, nämlich die Kapitalertragsteuer 2003, zugrunde gelegen.

In Anlehnung an das im gerichtlichen Strafverfahren gegen den Schuldner vom gerichtlich beeideten Sachverständigen E. am 9. Jänner 2009 erstellte Gutachten belaufe sich der geforderte Betrag nunmehr auf € 118.521,63.

Das sei exakt jener Betrag, den der Sachverständige dem Schuldner zugeordnet habe. Der jeweilige Sachverhalt, auf den die Abgabenforderung basiere, sei identisch. In dem an das Unternehmen gerichteten Rückstandsausweis vom 24. Juli 2012 belaufe sich die Kapitalertragsteuer 2003 auf insgesamt € 204.827,48. Dieser Betrag sei im Ausmaß der vorgenannten € 118.521,63 dem Bw. und im Ausmaß von € 86.305,85 S.R. zugeordnet worden.

Der Bw. werde somit zweimal wegen derselben Forderung in Anspruch genommen, wobei in diesem Zusammenhang auf den Haftungs- und Abgabenbescheid (Kapitalertragsteuer) des Finanzamtes Baden Mödling vom 24. November 2008 verwiesen werde, der zu Steuernummer YYY ergangen sei, nachdem der vorangegangene Haftungs- und Abgabenbescheid vom 5. November 2008 mit Aufhebungsbescheid gemäß § 299 BAO vom 24. November 2008 aufgehoben worden sei. Insoweit sei auch zumindest im Ausmaß von € 118.521,63 im Schuldenregulierungsverfahren eine Doppelanmeldung erfolgt. Ergänzend füge der Masseverwalter hinzu, dass er die Forderung des Finanzamtes von einmalig € 118.521,63 anerkenne und sich die Bestreitung daher insoweit nur auf die doppelte Geltendmachung beziehe.

Was die Umsatzsteuer 2/2002 in Höhe von € 1.025.595,26 betreffe, stütze sich der angefochtene Haftungsbescheid auf das in Rechtskraft erwachsene Urteil des Landesgerichtes XY vom 21. November 2011 in Verbindung mit § 11 BAO. Dabei verkenne die Behörde, dass

---

im Strafverfahren eine gründliche Aufarbeitung dieses Problemkreises zur Klärung der persönlichen Verantwortung des Bw. unterblieben sei.

Es werde eingewendet, dass eine Bindungswirkung hinsichtlich der rechtskräftigen Verurteilung beim Landesgericht XY nicht gegeben sei. Es werde auch zu diesem Themenkreis auf das Gutachten des E. verwiesen, der unter anderem zu prüfen gehabt habe, ob die Umsatzsteuer 2/2002 in Höhe von € 1.025.595,06 verkürzt worden sei. Der Sachverständige sei zum Ergebnis gekommen, dass der vorgenannte Betrag außerbücherlich durch Manipulation verkürzt worden sei. Zur Frage welche Hinterziehungsbeträge den jeweiligen Beschuldigten, somit auch N.N. persönlich zugeordnet werden könnten, habe der Sachverständige wie folgt Stellung genommen: '*N.N. kann man die Einkommensteuer 1989 und einen Teil der Kapitalertragsteuer aus der verdeckten Gewinnausschüttung, nämlich die Beträge, die eindeutig auf private Bankkonten geflossen sind, zuordnen (...). Weitere direkt zurechenbare Hinterziehungsbeträge sind bei keinem Beschuldigten feststellbar.*'

Daraus folge, dass keinesfalls eine persönliche Verantwortung des Bw. für die Umsatzsteuerverkürzung abgeleitet und festgestellt werden könne. Eine rechtskräftige Verurteilung sei zwar erfolgt, diese sei aber das Ergebnis pragmatischer Überlegungen, insbesondere der Verfahrensökonomie und keineswegs eines den Haftungsbescheid stützenden gründlichen Beweisverfahrens gewesen. Der Bw. habe bezogen auf die Umsatzsteuerforderung stets damit argumentiert, dass er persönlich keine Tathandlungen gesetzt habe und ihn darüber hinaus keine ihm zurechenbare Verantwortung für diese Tathandlungen treffe.

Es werde daher der Antrag auf ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Haftungsbescheides gestellt.

Mit Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz vom 28. August 2012 wurde der Berufung des Bw. teilweise Folge gegeben und die Haftung auf Umsatzsteuer 2/2002 in Höhe von € 1.025.595,06 eingeschränkt.

Zur Begründung wurde ausgeführt, gemäß § 11 BAO würden bei vorsätzlichen Finanzvergehen rechtskräftig verurteilte Täter und andere an der Tat Beteiligte für den Betrag, um den die Abgaben verkürzt wurden, haften. Die Haftung gemäß § 11 BAO setze eine rechtskräftige Verurteilung im finanzbehördlichen bzw. gerichtlichen Finanzstrafverfahren voraus (VwGH 14.12.1994, 93/16/0011).

Die Haftungsinanspruchnahme dürfe keinen höheren Verkürzungsbetrag umfassen, als der im Spruch des Strafurteiles festgestellte (VwGH 18.8.1994, 94/16/0013).

Grundlage für den vorliegenden Haftungsbescheid sei das rechtskräftige Urteil des Landesgerichtes XY vom 21. November 2011 (Zl.) mit dem der Bw. unter anderem wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG zu einer Geldstrafe verurteilt worden sei, weil er vorsätzlich im Jahr 2002 für Februar 2002 unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen für die Fa. S- GmbH i.L. eine Verkürzung an Umsatzsteuer in Höhe von € 1.025.595,06 bewirkt habe.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entfalte ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der Tatsachenfeststellungen, auf denen ein Spruch beruhe, wozu jene Tatumstände gehörten, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandsmerkmalen zusammensetze. Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabenverfahren würde zulasten der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes einer Durchbrechung der materiellen Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Rechtsprechung durch die Verwaltung gleichkommen (vgl. VwGH 26.5.1993, 90/13/0155 u.a.); die Bindungswirkung erstrecke sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (VwGH 7.5.1990, 88/15/0044, VwGH 30.3.2000, 99/16/0141).

Die haftungsgegenständliche Abgabenschuldigkeit hafte nach wie vor zur Gänze am Abgabenkonto der Fa. S- GmbH i.L. aus und sei bei dieser uneinbringlich.

Die Haftung nach § 11 BAO trage den Charakter einer Schadenersatzhaftung. Es handle sich um eine unbeschränkte Primärhaftung. Im Rahmen der Ermessensübung gemäß § 20 BAO sei daher im gegenständlichen Fall dem Interesse der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung (Zwecksmäßigkeitserwägung) zweifelsfrei der Vorzug zu geben gegenüber dem Interesse des Bw. nicht zur Haftung in Anspruch genommen zu werden (Billigkeitserwägung).

Mit Schriftsatz vom 27. September 2012, verbessert durch Schreiben vom 8. Oktober 2012, beantragte der Bw. die Entscheidung über die von ihm erhobene Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, ohne sein Berufungsvorbringen inhaltlich zu ergänzen.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

*Gemäß § 11 BAO haften bei vorsätzlichen Finanzvergehen und bei vorsätzlicher Verletzung von Abgabenvorschriften der Länder und Gemeinden rechtskräftig verurteilte Täter und andere an der Tat Beteiligte für den Betrag, um den die Abgaben verkürzt wurden.*

Zunächst ist dem Berufungsvorbringen des Bw. insoweit zu folgen, als diesem die haftungsgegenständliche Kapitalertragsteuer 2003 mit Bescheid der Abgabenbehörde erster

---

Instanz vom 24. November 2008 persönlich vorgeschrieben wurde, weswegen eine Haftungsinanspruchnahme gemäß § 11 BAO insoweit (siehe auch Berufungsvorentscheidung) nicht erforderlich und daher obsolet ist. Der Berufung war daher insoweit Folge zu geben.

Wenn der Bw. in der gegenständlichen Berufung weiters ausführt, die Kapitalertragsteuer 2003 sei im Ausmaß von € 118.521,63 im Schuldenregulierungsverfahren doppelt angemeldet worden, so ist dazu auszuführen, dass der Gegenstand dieses Berufungsverfahrens ausschließlich der angefochtene Haftungsbescheid ist und eine auf diesen Bescheid beruhende Einbringungsmaßnahme der Abgabenbehörde erster Instanz in Form der Anmeldung der Forderung im Insolvenzverfahren nicht den Gegenstand dieses Verfahrens betrifft und daher Meinungsverschiedenheiten hinsichtlich einer berechtigten Forderungsanmeldung im Schuldenregulierungsverfahren nicht im Rahmen des gegenständlichen Berufungsverfahrens zu klären sind.

Hinsichtlich der Heranziehung zur Haftung gemäß § 11 BAO für Umsatzsteuer 2/2002 in Höhe von € 1.025.595,06 ist wie folgt auszuführen:

Unstrittig steht fest, dass der Bw. mit Urteil des Landesgerichtes XY vom 21. November 2011 u.a. der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG betreffend die Umsatzsteuervorauszahlung Februar 2002 in Höhe von € 1.025.595,06 schuldig gesprochen wurde, weil er vorsätzlich, unter Verletzung der Verpflichtung zur Abgabe von dem § 21 des UStG 1994 entsprechenden Voranmeldungen dadurch eine Verkürzung der Umsatzsteuer (Vorauszahlungen/Gutschriften) bewirkt habe, dass er gemeinsam mit einem namentlich genannten weiteren Beschuldigten manipulierte Rechnungen in das Rechenwerk aufgenommen habe, um nicht gerechtfertigte Umsatzsteuerrückvergütungen zu begründen, wobei er dies nicht nur für möglich, sondern für gewiss gehalten habe.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Schulterspruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandsmerkmalen zusammensetzt. Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabenverfahren würde zu Lasten der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes einer Durchberechnung der materiellen Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Rechtsprechung durch die Verwaltung gleichkommen; die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen, wobei die Bindung selbst dann besteht, wenn die maßgebliche Entscheidung rechtswidrig ist (vgl. VwGH 30.3.2000, 99/16/0141 und die in diesem Erkenntnis zitierten Judikate).

Wenn der Bw. in der gegenständlichen Berufung einwendet, er habe in Bezug auf die Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG an Umsatzsteuervorauszahlung 2/2002 keine Tathandlungen gesetzt und es treffe ihn dafür keine Verantwortung, wobei er diesbezüglich auch auf das Gutachten des E. verweise, so kann ihm dieser Berufungseinwand im Lichte der obzitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes aufgrund der Bindungswirkung des gerichtlichen Urteiles im gegenständlichen Abgabenverfahren nicht zum Erfolg verhelfen. Der Bw. bringt in seiner Berufung selbst vor, dass eine rechtskräftige Verurteilung zwar erfolgt sei, diese aber das Ergebnis pragmatischer Überlegung gewesen sei. Die Frage der finanzstrafrechtlichen Verantwortlichkeit des Bw. ist jedoch keinesfalls im gegenständlichen Abgabenverfahren zu beurteilen und diesbezügliche Einwendungen wären daher im (bereits rechtskräftig abgeschlossenen) gerichtlichen Finanzstrafverfahren vorzubringen gewesen.

Keine Einwendungen wurden im Rahmen des gegenständlichen Berufungsverfahrens in Bezug auf das seitens der Abgabenbehörde erster Instanz bei Erlassung des Haftungsbescheides geübte Ermessen vorgebracht. Im Rahmen der Ermessensübung gemäß § 20 BAO ist im gegenständlichen Fall zu berücksichtigen, dass die Einbringung der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin Fa. S- GmbH i.L. aufgrund der mit Beschluss des Landesgerichtes XY vom 8. Jänner 2003, GZ., erfolgten Konkursabweisung mangels Vermögens und der am 30. September 2008 erfolgten amtswegigen Löschung der GmbH gemäß § 40 FBG nicht möglich ist.

Der Haftungsbestimmung des § 11 BAO liegt der gesetzgeberische Wille zugrunde, dass derjenige, der eine widerrechtliche Handlung gesetzt hat, auch für die vermögensrechtlichen Folgen seines Handelns einzustehen hat. Es ist daher im gegenständlichen Fall dem Interesse der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung (Zweckmäßigkeitserwägung) zweifelsfrei der Vorzug gegenüber dem Interesse des Bw., nicht zur Haftung in Anspruch genommen zu werden (Billigkeitserwägung), zu geben. Führt man sich vor Augen, dass sich der Bw. in einem nicht abgeschlossenen Schuldenregulierungsverfahren befindet, so würde eine Einschränkung der gegenständlichen im Insolvenzverfahren angemeldeten Forderung, für welche ohnehin nur eine quotenmäßige Befriedigung zu erwarten ist, zu einer Benachteiligung gegenüber den übrigen Gläubigern des Gemeinschuldners führen, weswegen im gegenständlichen Fall den Zweckmäßigkeitserwägungen zur Haftungsinanspruchnahme des Bw. im vollen Umfang des Haftungsbetrages seitens der Abgabenbehörde erster Instanz zu Recht der Vorzug gegeben wurde.

---

Die Haftungsinanspruchnahme des Bw. erweist sich daher in Bezug auf Umsatzsteuer 02/2002 in Höhe von € 1.025.595,06 als rechtskonform.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 19. Juni 2013