



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Hofrat Dr. Kittinger und die weiteren Mitglieder Hofrätin Mag. Regine Linder, Gottfried Hochhauser und Gerhard Mayerhofer im Beisein der Schriftführerin Edith Madlberger über die Berufung des Bw., vertreten durch Kanzlei Dr. Reisinger, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 1150 Wien, Diefenbachgasse 35-41, vom 7. September 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 7. August 2007 betreffend Haftung gemäß § 11 BAO nach der am 5. Juni 2008 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Aus Anlass der Berufung wird der Spruch des angefochtenen Bescheides insoweit berichtigt, als die Haftung für Lohnsteuer 6 und 7/2003 (statt 2003) in Höhe von € 3.984,26, Dienstgeberbeiträge 6 und 7/2003 (statt 2003) in Höhe von € 1.250,04 und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag 6 und 7/2003 (statt 2003) in Höhe von in Höhe von € 116,67 ausgesprochen wird.

Entscheidungsgründe

Mit Strafverfügung des Finanzamtes Wien 1/23 vom 13. Februar 2006 wurde der Berufungswerber (Bw.) schuldig erkannt, als verantwortlicher Geschäftsführer der E-GmbH vorsätzlich Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen jeweils für die Monate 6 und 7/2003 sowie 5-7 und 9/2005 in Höhe von insgesamt € 15.692,21 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) und dadurch eine Finanz-

ordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen zu haben. Über den Bw. wurde deshalb eine Geldstrafe von € 1.500,00 sowie eine Ersatzfreiheitsstrafe im Falle der Uneinbringlichkeit von 4 Tagen verhängt. Die Zustellung erfolgte durch persönliche Übernahme am 16. Februar 2006.

Das mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 9. Oktober 2005 über das Vermögen der E-GmbH eröffnete Konkursverfahren wurde nach Verteilung an die Massegläubiger am 3. März 2007 aufgehoben.

Mit Bescheid vom 7. August 2007 wurde der Bw. gemäß § 11 BAO für, größtenteils ident mit den in der Strafverfügung angeführten Abgaben der E-GmbH im Gesamtbetrag von € 15.692,21, mit Ausnahme der Lohnabgaben 6 und 7/2003, die im Haftungsbescheid als Lohnabgaben 2003 bezeichnet wurden, jedoch betragsmäßig mit diesen übereinstimmen, zur Haftung herangezogen, da die genannten Abgabenrückstände unberichtigt aushaften würden, jedoch auf Grund des beendeten Konkursverfahrens bei der Gesellschaft uneinbringlich wären und der Inanspruchnahme eine rechtskräftige Strafverfügung zu Grunde liege.

Dagegen erhob der Bw. am 7. September 2007 die Berufung und brachte vor, dass die Strafverfügung, auf die sich der bekämpfte Bescheid stütze, wie aus der Aktenlage ersichtlich wäre, in der Begründung unter Hinweis darauf erfolgt wäre, dass der Beschuldigte von der ihm gemäß § 116 FinStrG gebotenen Möglichkeit der Rechtfertigung, jedoch keineswegs im Sinne eines Schuldeingeständnisses, keinen Gebrauch gemacht hätte. Vielmehr hätte er auf Grund widriger Umstände die Vorladung nicht wahrnehmen können, da ihm bei einem Einbruchsdiebstahl in seiner Wohnung unter Anderem auch sein elektronischer Kalender mit allen Terminen entwendet worden wäre.

Darüber hinaus wäre zum Zeitpunkt des Finanzstrafverfahrens über die E-GmbH noch das Konkursverfahren anhängig gewesen, sodass es dem Bw. in der Berufungsfrist zur Strafverfügung nicht möglich gewesen wäre, über entsprechende Unterlagen zu verfügen bzw. in diese Einsicht zu nehmen.

Unter Hinweis auf diese Problematik wäre versucht worden, die Rechtsmittelfrist zu verlängern, was jedoch auf Grund der Gesetzeslage als unzulässig zurückgewiesen worden wäre. In Anbetracht der zu erwartenden Steuer- bzw. Rechtsberatungsaufwendungen für eine mögliche Wiederaufnahme des Verfahrens bzw. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand samt neuerlichem Rechtsmittelverfahren und der dazugehörigen Akteneinsicht sowie unter Berücksichtigung seiner finanziellen Möglichkeiten hätte sich der Bw. in Unkenntnis der möglichen Haftungsfolgen aus rein wirtschaftlichen Gründen dazu entschlossen, die über ihn verhängte Geldstrafe ohne weitere rechtliche Schritte zu bezahlen.

Im Hinblick auf die ebenfalls gegen die der Haftung zu Grunde liegenden Abgabeanprüche eingebrachte Berufung gemäß § 248 BAO behalte sich der Bw. gegebenenfalls auch das Recht vor, eine Wiederaufnahme des Finanzstrafverfahrens zu beantragen, falls neue Tatsachen oder Beweismittel hervorkommen würden, die ein vorsätzliches Vorgehen seinerseits ausschließen würden.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. September 2007 wies das Finanzamt die Berufung gegen den Haftungsbescheid als unbegründet ab und führte aus, dass der Bw. mit Strafverfügung vom 13. Februar 2006 wegen Nichtabfuhr der Lohnsteuer, der Dienstgeberbeiträge sowie der dazugehörigen Zuschläge für die Monate Juni und Juli 2003 sowie Mai bis Juli und September 2005 in Höhe von insgesamt € 15.692,21 gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG für schuldig erkannt und gemäß § 49 Abs. 2 FinStrG zu einer Geldstrafe in Höhe von € 1.500,00 verurteilt worden wäre. Diese Entscheidung wäre am 16. März 2006 in Rechtskraft erwachsen.

Das Vorbringen des Bw., dass der Umstand, dass er die ihm gebotene Möglichkeit zur Rechtfertigung nicht wahrgenommen hätte, nicht als Schuldeingeständnis zu werten wäre, wäre nach Ansicht des Finanzamtes schon deswegen nicht zielführend, da die Haftung gemäß § 11 BAO eine unbeschränkte Primärhaftung darstelle, die an die bescheid- oder urteilsmäßige Bestrafung anknüpfe und somit Tatbestandswirkung hätte. Eine eigenständige Beurteilung seitens der Abgabenbehörde wäre unzulässig (*Stoll*, BAO-Kommentar, 144), da die Abgabenbehörde an die rechtskräftigen Entscheidung der Gerichte und Finanzstrafbehörden gebunden wäre. Die Strafverfügung vom 13. Februar 2006 stelle somit die einzige Voraussetzung für die Inanspruchnahme zur Haftung gemäß § 11 BAO dar.

Damit würden die Ausführungen des Bw. von vorn herein ins Leere gehen, da die finanzstrafbehördliche Verurteilung einschließlich deren Rechtskraft nicht in Streit stehe. Bei der Höhe des Haftungsausspruches hätte sich der Haftungsbescheid an den von der Finanzstrafbehörde festgestellten strafbestimmenden Wertbetrag (= Verkürzungsbetrag) gehalten.

Ob die Sachverhaltsfeststellungen der Finanzstrafbehörde zutreffend gewesen wären oder nicht, wäre ausschließlich im Finanzstrafverfahren zu klären. Eine Nachkontrolle stehe der Abgabenbehörde nicht zu. Es erübrige sich somit, auf den in der Berufungsschrift angeführten Sachverhalt einzugehen.

Bei der Ermessensentscheidung, ob überhaupt eine Haftung ausgesprochen werden solle, wäre der Umstand berücksichtigt worden, dass die entsprechenden Beträge bei der Primärschuldnerin, der E-GmbH selbst praktisch uneinbringlich wären und andere Einbringungsmöglichkeiten nicht offen stünden. Die Ermessensübung stelle sich nach Aktenlage als durchaus begründet dar.

Weiters wies das Finanzamt hinsichtlich der auch gegen die zu Grunde liegenden Abgabenbescheide erhobenen Berufung darauf hin, dass gemäß § 248 BAO der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige unbeschadet einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offen stehenden Frist auch gegen den Abgabeananspruch mittels Berufung seine Rechte geltend machen könne. Ob dieses Recht allerdings auch bei einer Haftungsinanspruchnahme gemäß § 11 BAO zustehe, wäre zumindest fraglich, da bei einer auf § 9 BAO gestützten Haftungsinanspruchnahme der nun in Anspruch Genommene vorher keine Gelegenheit gehabt hätte, gegen die Höhe der Inanspruchnahme einen Rechtsbehelf einzulegen. Bei einer Haftung nach § 11 BAO wäre diese Möglichkeit, jedenfalls im Prinzip, bereits im Finanzstrafverfahren gegeben.

Die Berufung eines Haftungspflichtigen gegen die Heranziehung zur Haftung einerseits und gegen den Abgabeananspruch andererseits müsse zwar nicht in zwei verschiedenen Schriftsätzen erfolgen. Dennoch könne daraus nicht geschlossen werden, dass über beide Berufungen in einem einheitlichen Rechtsmittelverfahren abzusprechen wäre. Vielmehr wäre zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil sich erst aus dieser Entscheidung die Legitimation des Berufungswerbers zur Einbringung einer Berufung gegen den Abgabeananspruch ergebe. Denn würde der Berufung des Haftenden gegen seine Heranziehung zur Haftung stattgegeben, so wäre seine gegen den Abgabeananspruch eingebrachte Berufung mangels Aktivlegitimation als unzulässig zurückzuweisen.

Infolge dessen wäre Gegenstand des Berufungsverfahrens gegen den Haftungsbescheid einzig und allein die Frage, ob der Bw. zu Recht als Haftender für Abgaben der Gesellschaft herangezogen worden wäre oder nicht, nicht jedoch, ob die dieser Gesellschaft vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestünden oder nicht. Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben könnten daher in diesem Verfahren nicht erfolgreich erhoben werden (VwGH 26.1.1982, 81/14/0083, 81/14/0169; 13.9.1988, 85/14/0161; 23.5.1990, 89/13/0250; 25.6.1990, 89/15/0067).

Mit Schreiben vom 16. Oktober 2007 beantragte der Bw. die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde II. Instanz und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat. Ergänzend wies er darauf hin, dass die gleichzeitig mit der Berufung gegen den Haftungsbescheid eingebrachte Berufung gegen die auf dem Lohnsteuerbericht vom 16. November 2005 basierenden Abgabenbescheide noch keiner Erledigung zugeführt worden wäre.

Mit Schreiben vom 19. Mai 2008 ersuchte die steuerliche Vertretung des Bw., die Berufungsverhandlung unter Fernbleiben der Partei abzuhalten und das Fernbleiben zu entschuldigen.

Daraufhin verzichtete auch der Amtsbeauftragte am 27. Mai 2008 auf die Teilnahme an der Verhandlung.

Zu der am 5. Juni 2008 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung erschienen beide Parteien wie angekündigt nicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 11 BAO haften bei vorsätzlichen Finanzvergehen rechtskräftig verurteilte Täter und andere an der Tat Beteiligte, wenn sie nicht selbst abgabepflichtig sind, für den Betrag, um den die Abgaben verkürzt wurden.

Einzigste Tatbestandsvoraussetzung der Haftungsbestimmung des § 11 BAO ist die rechtskräftige Verurteilung wegen eines vorsätzlichen Finanzvergehens.

Im gegenständlichen Fall wurde der Bw. mit Strafverfügung des Finanzamtes Wien 1/23 vom 13. Februar 2006 zu einer Geldstrafe von € 1.500,00 sowie einer Ersatzfreiheitsstrafe im Falle der Uneinbringlichkeit von 4 Tagen verurteilt, da er als verantwortlicher Geschäftsführer der E-GmbH vorsätzlich Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zu den Dienstgeberbeiträgen jeweils für die Monate 6 und 7/2003 sowie 5-7 und 9/2005 in Höhe von insgesamt € 15.692,21 nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) und dadurch eine Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG begangen hat.

Die Zustellung erfolgte durch persönliche Übernahme am 16. Februar 2006. Da das am 10. März 2006 eingebrachte Fristverlängerungsansuchen zur Einbringung einer Berufung mit Bescheid vom 21. März 2006 mangels analoger Bestimmung zur Bundesabgabenordnung zurückgewiesen wurde, wurde die Strafverfügung am 16. März 2006 rechtskräftig.

Die Voraussetzung für eine Haftungsinanspruchnahme gemäß § 11 BAO ist daher zweifelsfrei erfüllt, zumal ohnehin die finanzstrafbehördliche Verurteilung und deren Rechtskraft nicht in Streit steht. Auch bei der Höhe des Haftungsausspruches hielt sich der Haftungsbescheid an den von der Finanzstrafbehörde festgestellten strafbestimmenden Wertbetrag, der dem verkürzten Betrag entspricht. Allerdings war der Spruch des angefochtenen Bescheides insoweit zu berichtigen, als die Haftung für Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge und Zuschläge für Dienstgeberbeiträge 6 und 7/2003 (statt 2003) ausgesprochen wird.

Aus dem Vorbringen des Bw., dass er im Finanzstrafverfahren die ihm gebotene Möglichkeit zur Rechtfertigung auf Grund widriger Umstände nicht wahrnehmen hätte können, weshalb er offenbar bestreitet, das ihm zur Last gelegte Delikt begangen zu haben, lässt sich nichts gewinnen, da nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (die auch nach der Aufhebung des § 268 ZPO durch den Verfassungsgerichtshof weiterhin aufrechterhalten wurde) ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Fest-

stellungen, auf denen sein Spruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandsmerkmalen zusammensetzt, entfaltet. Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabenverfahren würde zu Lasten der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes einer Durchbrechung der materiellen Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Organe der Rechtsprechung (im gegenständlichen Fall der Finanzstrafbehörde) durch die Abgabenbehörde 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 (zB. VwGH 30.3.2000, 99/16/0141).

Der in der Berufungsvorentscheidung zum Ausdruck gebrachten Rechtsansicht des Finanzamtes, dass eine eigenständige Beurteilung des Vorliegens einer strafbaren Handlung seitens der Abgabenbehörde unzulässig wäre, muss daher beigelegt werden.

Im Rahmen der Ermessensübung gemäß § 20 BAO ist im gegenständlichen Fall zu berücksichtigen, dass die haftungsverfangenen Abgabenverbindlichkeiten bei der Primärschuldnerin nicht mehr eingebracht werden können, weil das mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 9. Oktober 2005 über das Vermögen der E-GmbH eröffnete Konkursverfahren nach Verteilung an die Massegläubiger am 3. März 2007 aufgehoben wurde.

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sind Einreden betreffend Abgabensatzung nicht im Haftungsverfahren, sondern in dem die Abgabensatzung selbst betreffenden Verfahren bzw. im Berufungsverfahren gemäß § 248 BAO betreffend Bescheide über den Abgabenanspruch vorzutragen (VwGH 23.5.1990, 89/13/0250).

Bringt der Haftungspflichtige sowohl gegen den Haftungsbescheid als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabenanspruch Berufungen ein, so ist zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden (VwGH 20.1.2005, 2002/14/0091), da von dieser Erledigung die Rechtsmittelbefugnis gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch abhängt (VwGH 13.4.2005, 2004/13/0027). Der Einwand des Bw., dass über die Berufung nach § 248 BAO noch nicht entschieden worden wäre, geht daher ebenfalls ins Leere.

Lediglich informativ wird zur Kenntnis gebracht, dass die Zweifel der belangten Behörde, ob im Falle eines Haftungsausspruches nach § 11 BAO eine Aktivlegitimation des Haftungspflichtigen zur Einbringung einer Berufung nach § 248 BAO besteht oder nicht, unbegründet sind, da nach dem Wortlaut dieser Bestimmung jeder Haftungspflichtige unbeschadet der Einbrin-

gung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen kann.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. Juni 2008