

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache A, Adresse1, vertreten durch Steuerberater V, Adresse2, über die Beschwerde vom 14. Oktober 2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt vom 19. September 2016, Zl. aa, betreffend die Geltendmachung einer Haftung bei A gemäß § 11 BAO für die Mineralölsteuerschuld der B GmbH gemäß § 224 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

## **Entscheidungsgründe**

### **Sachverhalt**

Der Beschwerdeführer (kurz: Bf) A wurde mit Urteil des LG Salzburg vom 19. September 2014, bb, des Verbrechens des Abgabebetuges nach den §§ 33, 39 Abs. 1 lit. a) und b) und Abs. 3 lit. c) FinStrG schuldig gesprochen, weil er als faktischer Geschäftsführer der B (kurz: C) GmbH im Zeitraum vom 28. Juni 2011 bis 5. Dezember 2011 unter Verletzung seiner abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- und Wahrheitspflicht dadurch, dass anlässlich von 254 Liefervorgängen hinsichtlich einer Menge von 7.465.465 Liter Dieselmotorkraftstoff, der als unversteuertes Schmiermittel (Rust Cleaner) aus Polen nach Österreich gelangt war und welches die C GmbH zur Verschleierung der Herkunft formal unter Benutzung von inhaltlich falschen Rechnungen und Lieferscheinen der D und E erwarb, sohin unter Benutzung falscher Beweismittel und unter Verwendung von Scheingeschäften und anderen Scheinhandlungen (§ 23 BAO), durch Unterlassen der ordnungsgemäßen Anzeige nach § 23 Abs. 1 und 5 MinStG 1995 bzw. der Abfuhr der selbst zu berechnenden Mineralölsteuer von insgesamt € 3.172.822,63, sohin einen Abgabebetrag in einen € 500.000 übersteigenden strafbestimmenden Wertbetrag bewirkt hat.

Die dagegen vom Bf erhobene Nichtigkeitsbeschwerde hat der OGH mit Entscheidung vom 9. März 2016, cc, zurückgewiesen.

Das Strafausmaß betreffend den Bf wurde mit Urteil des OLG Linz als Berufungsgericht vom 19. Mai 2016, dd, endgültig mit dreieinhalb Jahren festgesetzt.

Der Nichtigkeitsbeschwerde des belangten Verbandes C GmbH gegen das Urteil des LG Salzburg vom 19. September 2014, bb, wurde mit Entscheidung des OGH vom 9. März 2016, cc, teilweise stattgegeben und das Urteil im die C GmbH betreffenden Ausspruch aufgehoben.

Das LG Salzburg hat in der Folge mit Urteil vom 8. März 2017, ee, entschieden.

Die dagegen erhobene Nichtigkeitsbeschwerde hat der OGH mit Entscheidung vom 6. September 2017, ff, zurückgewiesen.

Die diesem Strafverfahren zugrunde liegende Mineralölsteuerschuld hat das Zollamt St. Pölten Krems Wiener Neustadt (kurz: Zollamt) mit Bescheid vom 27. Juli 2012, Zahl: gg, gegenüber der C GmbH in der Höhe von € 3.172.822,63 geltend gemacht.

Diese Entscheidung wurde mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes (kurz: BFG) vom 6. Juni 2016, hh, bestätigt.

Über die gegen das Erkenntnis des BFG vom 6. Juni 2016 erhobene Revision hat der VwGH mit seinem Erkenntnis vom 30. Mai 2017, Ra 2016/16/0087, entschieden.

Er hat

1) die Revision, soweit sie die Festsetzung von Mineralölsteuer betrifft, mit Beschluss zurückgewiesen

und

2) das angefochtene Erkenntnis, soweit es die Festsetzung eines Säumniszuschlages betrifft, wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Bei der C GmbH wurden vom Zollamt € 448.044,20 sichergestellt.

Mit Vorhalt vom 27. Juni 2016, Zahl: ii, hat das Zollamt dem Bf mitgeteilt, dass es beabsichtige, ihn zur Haftung gemäß § 11 BAO für die durch die C GmbH im Zeitraum 28. Juni 2011 bis 5. Dezember 2011 nicht selbst berechnete und am jeweiligen Fälligkeitstag nicht entrichtete Mineralölsteuer in der Höhe von € 3.172.822,63 heranzuziehen. Für die C GmbH sei die Mineralölsteuerschuld gemäß § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG 1995 für 7.465.465 Liter Olej Rust Cleaner mit der erstmaligen Abgabe des Kraftstoffes als Treibstoff im Steuergebiet der Republik Österreich entstanden. Die C GmbH habe es unterlassen, die entstandene Mineralölsteuerschuld dem zuständigen Zollamt anzuzeigen, diese selbst zu berechnen und am jeweiligen Fälligkeitstag abzuführen.

Das Zollamt habe die Mineralölsteuerschuld bei der C GmbH mit Bescheid vom 27. Juni 2012, Zahl: gg, nachgefordert.

Das dagegen eingebrachte Rechtsmittel sei vom BFG mit Entscheidung vom 6. Juni 2016, hh, als unbegründet abgewiesen worden.

Nach Wiedergabe des § 11 BAO hat das Zollamt noch auf das Urteil des LG Salzburg vom 19. September 2014 und darauf, dass eine rechtskräftige Verurteilung des Bf vorliege, weil der OGH die Nichtigkeitsbeschwerde als unbegründet abgewiesen habe, verwiesen. Das Zollamt hat dem Vorhalt Abgabeberechnungsblätter zu den 254 Liefervorgängen angeschlossen.

Der Bf hat den Vorhalt mit Eingabe vom 7. Juli 2016 beantwortet.

Im Wesentlichen bringt er vor, seine Inanspruchnahme für die Mineralölsteuer 2011 der C GmbH entspreche trotz rechtskräftiger strafrechtlicher Verurteilung nicht dem Gesetz.

Seine Kernargumente seien:

- Das Zollamt habe ihn ursprünglich zu eben dieser Mineralölsteuer als Primärschuldner herangezogen habe, diese Steuervorschreibung jedoch mit Bescheid vom 27. Juli 2012, Zahl: jj, wieder aus der Welt geschafft. Damit liege das prozessuale Hindernis des Verbots seiner neuerlichen Inanspruchnahme vor (ne bis in idem), zumal auch im Abgabungsverfahren davon auszugehen sei, dass in derselben Sache nur einmal abzusprechen ist. Außer Frage stehe, dass es hier stets um dieselbe Mineralölsteuer gehe.
- Für ihn spreche weiters das rechtskräftige Urteil des FG Köln vom 27. August 2014, 14 K 1508/09. Zumal längst klargestellt sei, dass die Heranziehung deutscher Judikatur und Literatur bei wie hier vergleichbarer Rechtslage - § 11 BAO und § 71 AO meinen mit minimal anderen Worten Dasselbe - geboten, sinnvoll, zweckmäßig und zulässig sei. Ungeachtet dessen habe er noch drei heiße Eisen im Feuer, um den aktuellen - ebenso unbefriedigenden wie ungerechten, ja unvertretbaren - Rechtszustand wieder aus der Welt zu schaffen.

1) Sollte die C GmbH im neuerlichen Durchgang vor dem LG Salzburg obsiegen, stehe ihm die Wiederaufnahme nach § 353 Z 3 StPO offen, um seinen Schuldspruch vom 19. September 2014 wieder vom Tisch zu bringen.

2) Zum selben Ergebnis würde man auch gelangen, wenn die C GmbH beim VwGH obsiegen sollte, wenn der VwGH zu ihren Gunsten entscheiden sollte. Dann stünde ihm die Wiederaufnahme nach § 222 FinStrG (geringerer Verkürzungsbetrag) und § 223 FinStrG (andere rechtliche Beurteilung) zur Verfügung.

3) Zudem strebe er eine Wiederaufnahme seines Schuldspruchs vom 14. September 2014 an. Würde er damit durchdringen, so sei nicht nur seine Verurteilung vom Tisch, sondern mit ihr auch die Haftung nach § 11 BAO.

Er erachte sein Haftung nach § 11 BAO - kurz gesagt - für ebenso unzweckmäßig wie unzulässig.

Mit Bescheid vom 19. September 2016, Zahl: aa, nimmt das Zollamt den Bf gemäß § 11 BAO iVm § 224 Abs. 1 BAO als Haftungspflichtigen für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der C GmbH im Ausmaß von € 2.723.818,43 in Anspruch. Der Haftungsausspruch berücksichtigt den sichergestellten Abgabebetrag.

Das Zollamt macht die Haftung gemäß § 11 BAO hinsichtlich der auf 7.465.465 Liter Kraftstoff des KN-Codes 2710 1999 lastenden Mineralölsteuer im Betrag von € 425 je 1.000 Liter, damit hinsichtlich insgesamt € 3.172.822,63 geltend.

Es stützt die jeweiligen Mengen, Entstehungszeitpunkte, die berechnete (verkürzte) Mineralölsteuer, die Bemessungsgrundlagen und den jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt auf die dem Bescheid angeschlossenen Berechnungsblätter als Bestandteil des Spruches. Das Zollamt hat den Bf gemäß § 210 Abs. 1 BAO zur Entrichtung der Mineralölsteuer in einer Frist von einem Monat ab Zustellung des Bescheides eingeladen.

Dagegen wendet sich die Beschwerde vom 13. Oktober 2016.

Die Beschwerde richtet sich

- zunächst gegen den Bescheid des Zollamtes vom 19. September 2016 mit dem der Bf als Haftungspflichtiger gemäß §§ 11 BAO iVm § 224 Abs. 1 BAO für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der C GmbH im Ausmaß von € 2.723.818,43 in Anspruch genommen worden ist;
- sodann im Rahmen des erweiterten Anfechtungsrechtes gemäß § 248 BAO gegen den Mineralölsteuerbescheid der C GmbH vom 27. Juli 2012, aus dem die Haftungssumme abgeleitet worden sei.

In der Begründung verweist der Bf zur Vermeidung unnötiger Wiederholungen auf die Vorhaltbeantwortung vom 7. Juli 2016, mit der sich die Behörde bedauerlicherweise

- so der Bf - nicht (zumindest nicht erkennbar) beschäftigt habe, und weiters auf das gesamte bisherige ihn und die C GmbH betreffende Vorbringen in den diversen Steuer- und Steuerstraßverfahren, speziell auf die der Behörde bereits bekannte Revisionsschrift vom 28. Juni 2016. Wie sich daraus in einer jeden Zweifel ausschließenden Weise ergebe, könne die C GmbH den Steuertatbestand des § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG 1995 aus einer Reihe von Rechtsgründen nicht erfüllt haben, vom Fehlen eines Kraftstoffbetriebes (§ 19 Abs. 1 erster Satz leg cit) bis hin zum Fehlen einer Anzeige- samt Zahlungspflicht, die es so oder so nicht geben könne: Das erste "so" stehe für das Fehlen eines Kraftstoffbetriebes; dieser Fall verstehe sich mehr oder minder von selbst; das zweite "so" stehe für das Unterlassen der Betriebsanzeige (§ 19 Abs. 3 leg cit) in den Fällen des § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG 1995. Dazu verweise § 23 Abs. 2 letzter Satz leg cit auf den nachfolgenden Abs. 6, wo dieser Fall dann ungeregelt bleibe.

Der Bf stellt demzufolge den Antrag, das Zollamt möge der Beschwerde vollinhaltlich stattgeben und den angefochtenen Haftungsbescheid ersatzlos aufheben.

Das Zollamt hat über die Beschwerde mit Beschwerdeverentscheidung (kurz: BVE) vom 24. April 2017, Zahl: kk, entschieden und die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Nach Widergabe des Sachverhaltes, des Inhaltes der Beschwerdevorbringen und der seiner Entscheidung zugrunde gelegten gesetzlichen Grundlagen beschäftigte sich das Zollamt mit den Vorbringen des Bf in der Beschwerde und in der Vorhaltbeantwortung.

Mit Eingabe vom 5. Mai 2017 stellte der steuerliche Vertreter für den Bf in offener Frist den Vorlageantrag an das BFG. Der Bf ficht in diesem die BVE - wie zuvor schon den

Haftungsbescheid vom 19. Juni 2016 - in vollem Umfang (seinem gesamten Inhalt nach) an. In der Sache selbst verwies der Bf auf das gesamte bisherige Vorbringen. Demzufolge stellte der Bf den Antrag, das BFG möge seiner Beschwerde nach durchgeführter mündlichen Verhandlung vor dem Einzelrichter [der Einzelrichterin (kein voller Senat)] vollinhaltlich stattgeben und den angefochtenen Haftungsbescheid ersatzlos aufzuheben.

Das Zollamt hat die Beschwerde dem BFG mit Vorlagebericht vom 11. Mai 2017 vorgelegt und die Ansicht vertreten, dass die Beschwerde abzuweisen sei bzw. zur Beschwerde nach § 248 BAO bemerkt, es werde diese nach endgültiger Klärung der Haftung behandeln.

Nach der schriftlichen Ladung zur vom BFG am 15. Mai 2018 in Aussicht genommenen mündlichen Verhandlung hat der steuerliche Vertreter im Auftrag des Bf mit Eingabe vom 26. März 2018 zunächst den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen und dabei darauf hingewiesen, dass der Bf eine Wiederaufnahme seines (bereits rechtskräftigen) Schuldspruches anstrebe, und zwar wegen des fehlenden Vorsatzes. Dazu wolle er festhalten, dass sich die C GmbH vor Beginn der Dieselgeschäfte bei dem für sie zuständigen Zollamt Linz Wels registrieren habe lassen (§ 23 MinStG). Sie habe die angestrebte Bewilligung als registrierter Empfänger auch erhalten. Das Zollamt Linz Wels habe kurz vor dem Beginn der Dieselgeschäfte (29. Juni 2011) einen Ortsaugenschein bei der C GmbH vorgenommen und aufgrund der ihr gänzlich fehlenden Infrastruktur festgestellt, dass sie mit dem MinStG 1995 nicht in Berührung kommen könne, sie die Bewilligung als registrierter Empfänger daher nicht benötige und angeregt, diese zurück zu ziehen. So sei es dann auch gekommen. Die darüber noch am selben Tag errichtete Aktennotiz der C GmbH hat der Bf der Stellungnahme angeschlossen.

Der Bf bemerkte weiters, dass ihm diese (und weitere) Unterlagen seit der Hausdurchsuchung vom 5. Dezember 2011 nicht greifbar gewesen seien und dass er sie erst viele Jahre später von seinem Buchhalter erhalten habe. Bleibe die Wiederaufnahme erfolgreich, so sei die Haftung nach § 11 BAO vom Tisch, weil diese Vorsatz erfordere. Selbstverständlich könne die Sache vom BFG bis zur abschließenden Entscheidung über die Wiederaufnahme auf Eis gelegt werden.

## **Beweiswürdigung**

Das BFG gründet den festgestellten vorstehenden Sachverhalt und Verfahrensverlauf auf den Inhalt der ihm vom Zollamt vorgelegten Akten sowie auf die Vorbringen der Parteien zur Sache im abgabenbehördlichen und gerichtlichen Rechtszug.

## **Rechtslage**

§ 11 BAO:

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

## **Erwägungen**

Bei vorsätzlichen Finanzvergehen haften rechtskräftig verurteilte Täter und an der Tat Beteiligte für den Betrag um den die Abgaben verkürzt wurden. Der Bf wurde, wie bereits dargestellt, unbestritten hinsichtlich des geltend gemachten Haftungsbetrages des Verbrechens des Abgabebetuges nach den §§ 33, 39 Abs. 1 lit. a) und b) und Abs. 3 lit. c) FinStrG rechtskräftig verurteilt.

Der Haftungstatbestand ist bereits durch jede Art der Beteiligung erfüllt, ohne dass es darauf ankommt, welche Bedeutung dem Tatbeitrag für die Verwirklichung der Tat beizumessen ist (VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Die rechtskräftige Verurteilung ist Tatbestandsmerkmal der Haftungsbestimmung. Die Haftung des § 11 BAO setzt eine rechtskräftige Verurteilung des Haftungspflichtigen im finanzstrafbehördlichen oder gerichtlichen Finanzstrafverfahren voraus.

Bei der Übung von Ermessen ist vor allem auf den Grad des Verschuldens des Haftenden bei der Begehung des Finanzvergehens Bedacht zu nehmen. Es ist weiters darauf Bedacht zu nehmen, wer durch den Verkürzungserfolg bereichert wurde (*Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 11, Tz 4 und die dort zitierte Judikatur des VwGH).

Die Verhängung einer Haftstrafe von dreieinhalb Jahren gegenüber geringeren Haftstrafen für die weiteren Beteiligten für den gegenständlich begangenen Abgabebetrag lässt jedenfalls auf eine maßgebliche Beteiligung des Bf an den Tathandlungen schließen und rechtfertigt die erfolgte Haftungsinanspruchnahme. Aus der Begründung zum Urteil des LG Linz vom 19. Mai 2016 ergibt sich, dass die mithilfe der Abgabebetrügereien aus den solcherart lukrativen Treibstoffverkäufen erzielten Unternehmensüberschüsse primär bei der dem Bf wirtschaftlich zuzuordnenden C GmbH aufgelaufen sind bzw. dass der Bf persönlich eine Provision von 1,5 Cent pro Liter und zudem pro LKW-Zug nochmals € 1.600 erhalten hat.

Der Haftungspflichtige kann Beschwerde sowohl gegen seine Heranziehung zur Haftung als auch gegen den Bescheid über den Abgabeananspruch selbst erheben. Bringt der

Haftungsbeteiligte sowohl gegen die Haftungsinanspruchnahme als auch gegen den maßgeblichen Bescheid über den Abgabensanspruch Beschwerde ein, ist zuerst über die Haftung und erst wenn diese bejaht wird, in einem Verfahren gemäß § 248 BAO über die Abgabenschuld zu entscheiden (*Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 248, TZ 1 und TZ 16 und die dort zitierte Judikatur des VwGH).

Die Einwendungen gegen den Abgabensanspruch sind damit dem Verfahren gemäß § 248 BAO vorbehalten.

Der Grundsatz "ne bis in idem" umschreibt die Rechtswirkung von Bescheiden und ist eine der grundlegenden Säulen der österreichischen Verfahrensrechtsordnung. Der Grundsatz besagt, dass in ein und derselben "Sache" nicht zweimal entschieden werden darf (Unwiederholbarkeit, Einmaligkeit; siehe Bichler, ÖStZ 1995, 233).

Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches der ersten Instanz gebildet hat (z.B. VwGH 29.7.2010, 2009/15/0152). Nur der Spruch (die Sache) eines Bescheides erwächst in Rechtskraft (z.B. VwGH 9.12.2004, 2000/14/0197).

Eine individualisierende Konkretisierung eines Abgabenfalles ist deshalb geboten, damit ein konkretes Geschehen, ein bestimmter Sachverhalt mit seinen zeitlichen und sachlichen Dimensionen so deutlich in seiner Individualität angesprochen und bezeichnet wird, dass die Abgabensache in ihrer tatsächlichen Gegebenheit von einer Rechtskraft (und damit verbundenen Wirkung, wie dem Wiederholungsverbot) umschlossen sein kann (siehe Stoll, BAO Kommentar<sup>2</sup>, § 198, 2076).

Spruch und damit Sache des vom Bf bekämpften gegenständlichen Haftungsbescheides ist die "Geltendmachung der Haftung (als Entstehenmüssen für eine fremde Schuld) gemäß § 11 BAO iVm § 224 Abs. 1 BAO beim Bf als Haftungspflichtigem für die aushaftenden Abgabenschuldigkeiten der C GmbH im Ausmaß von € 2.723.813,43".

Spruch und damit Sache des vom Zollamt mit Bescheid vom 27. Juni 2012 aufgehobenen Bescheides des Zollamtes vom 11. April 2012, Zahl: II, war "die Geltendmachung einer Mineralölsteuerschuld in der Höhe von € 3.172.822,63 gemäß § 201 BAO iVm § 21 Abs. 1 Z 5 MinStG beim Bf (als Abgabenschuldner) für die in einem bestimmten Zeitraum erstmals im Anwendungsgebiet zur Verwendung als Treibstoff abgegebene bestimmte Menge Kraftstoff Olej Rust Cleaner."

Zum Unterschied vom Abgabenbescheid iSd § 198 BAO stellt die Heranziehung des persönlich Haftenden zur Haftung eine Erhebungsmaßnahme dar (VwGH 29.4.1994, 93/17/0395).

Damit liegt "keine Identität" der Sache vor.

Zum Vorbringen des Bf, das rechtskräftige Urteil des FG Köln vom 27. August 2014, 14 K 1508/09, spreche für ihn, ist festzuhalten, dass dort eine Haftungsinanspruchnahme wegen Lohnsteuer erfolgte. Es waren danach die Voraussetzungen für eine Inanspruchnahme des Klägers als Haftungsschuldner durch Haftungsbescheid nicht erfüllt. Der Kläger konnte dort weder rechtlich noch wirtschaftlich über die Mittel der

GmbH, für deren Abgabenschulden er herangezogen wurde, verfügen. Er hatte keine Verfügungsbefugnis über das Konto der GmbH, keine Pflichten als gesetzlicher Vertreter, keine Hinterziehung von Lohnsteuern begangen.

Im gegenständlichen Fall war der Bf der abgabenrechtlich verantwortliche faktische Geschäftsführer der C GmbH mit einer Generalhandlungsvollmacht. Ihm oblagen die mineralölsteuergesetzlichen Anmeldungs- und Abgabentrichtungspflichten der C GmbH als Steuerschuldnerin. Die aus den Treibstoffverkäufen erzielten Überschüsse sind primär bei der dem Bf wirtschaftlich zuzuordnenden C GmbH aufgelaufen.

Im neuerlichen Durchgang vor dem LG Salzburg hat dieses mit Urteil vom 8. März 2017, ee, zu Recht erkannt, dass der belangte Verband C GmbH dafür verantwortlich ist, dass der Bf als mit rechtsgeschäftlicher Generalhandlungsvollmacht ausgestattete Person und auch abgabenrechtlich verantwortlicher faktischer Geschäftsführer der C GmbH, sohin als Entscheidungsträger aufgrund rechtsgeschäftlicher Außenvertretungsmacht in vergleichbarer Weise wie ein Geschäftsführer und auch tatsächlich maßgeblichem Einfluss auf die Geschäftsführung der C GmbH in Adresse3 und andernorts im arbeitsteiligen Zusammenwirken mit anderen Personen unter Verletzung der somit ihm obliegenden mineralölsteuergesetzlichen Anmeldungs- und Abgabentrichtungspflichten der C GmbH als Steuerschuldnerin und somit auch zu ihren Gunsten rechtswidrig und schuldhaft das Verbrechen des Abgabebetuges nach §§ 33 Abs. 1, 39 Abs. 1 lit. a) und Abs. 3 lit. c) FinStrG dadurch begangen hat, dass er vorsätzlich eine Verkürzung von Abgaben, die selbst zu berechnen sind, nämlich Mineralölsteuer in Höhe von insgesamt € 3.172.822,63 dadurch bewirkt hat, dass er in den Monaten Juli 2011 bis Jänner 2012 jeweils durch die erstmalige Abgabe von Mineralöl des KN-Codes 2710 1999 im Steuergebiet zur Verwendung als Treibstoff durch Abpumpen bei Tankstellen in insgesamt 254 Liefervorgängen zwischen 28. Juni 2011 und 5. Dezember 2011 im Gesamtumfang von 7.465.465 Liter (§ 21 Abs. 1 Z 5 MinStG) der C GmbH die für diese entstandenen Anmeldepflichten der jeweils abgegebene Mineralölmenge durch Unterlassung der Anmeldung (§ 23 Abs. 6 MinStG) verletzte und auch nicht die für die C GmbH als Abgeberin des Mineralöls, sohin Steuerschuldnerin (§ 22 Abs. 1 Z 4 MinStG), hiedurch jeweils entstandene Mineralölsteuer (§ 21 Abs. 4 Z 4 MinStG) jeweils bis zum Fälligkeitszeitpunkt (§ 23 Abs. 6 MinStG) für die C GmbH dem Zollamt entrichtete, wobei er zur Verschleierung der Abgabenschuld der C GmbH von den genannten Mittätern angefertigte inhaltlich unrichtige Rechnungen und Lieferscheine der D und der E über Ankauf von im Inland bereits versteuertem Mineralöl in der Buchhaltung der C GmbH bereit hielt und dies im Wissen und Wollen, die falschen Beweismittel im Fall einer Steuerprüfung oder Kontrolle durch die Zollbehörden vorzulegen, und der Höhe der Abgabenverkürzungen erfolgte.

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 30. Mai 2017, Ra 2016/16/0087, die Revision gegen das Erkenntnis des BFG vom 6. Juni 2016, Zahl: hh, soweit es die Festsetzung von Mineralölsteuer für die C GmbH betroffen hat, zurückgewiesen.



Dem Vorbringen des Bf in der Stellungnahme vom 7. Juli 2016 und vom 26. März 2018, er strebe eine Wiederaufnahme seines Schuldspruchs vom 14. September 2014 an und sollte er damit durchdringen, wäre nicht nur seine Verurteilung vom Tisch, sondern mit ihr auch die Haftung nach § 11 BAO, ist kurz insofern zu entgegnen, dass derzeit von einer rechtskräftigen Verurteilung des Bf wegen eines vorsätzlichen Finanzvergehens auszugehen und daher seine Inanspruchnahme als Haftungspflichtiger - entgegen seinem Vorbringen in der Vorhaltbeantwortung vom 7. Juli 2016 - zulässig ist.

Insoweit sich der Bf in der Beschwerde auf das gesamte bisherige Vorbringen ihn bzw. die C GmbH betreffend in den diversen Steuer- und Steuerstraßverfahren, speziell auf die Revisionsschrift vom 28. Juni 2016 bezieht, ist ihm zu entgegnen, dass diese Vorbringen bereits jeweils höchstgerichtlich beurteilt wurden. Inwieweit welches dieser Vorbringen und warum auch haftungsrechtliche Relevanz haben soll, hat der Bf jedoch nicht dargetan.

Im Schreiben vom 26. März 2018 erachtet der Bf die Haftung nach § 11 BAO zudem als unzumutbar, ohne jedoch darzulegen, warum dies so sein soll.

Im Beschwerdeverfahren gegen einen Haftungsbescheid können - solange Bescheide über den Abgabensanspruch (hier Abgabenbescheid gegenüber der C GmbH) dem Rechtsbestand angehören - Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgabensfestsetzung nicht mit Erfolg erhoben werden. Erfolgversprechend könnten Einwendungen etwa nur im Hinblick auf das Vorliegen des Haftungstatbestandes, den Eintritt der Einhebungsverjährung, das Erlöschen des Abgabensanspruches durch Entrichtung oder eine unrichtige Übung von Ermessen sein (*Ritz*, BAO<sup>6</sup>, § 248, Tz 14). Solche Einwendungen wurden aber nicht erhoben.

Das Zollamt hat sich zur Zweckmäßigkeit im bekämpften Bescheid und in der BVE - vom Bf unwidersprochen und für das BFG nachvollziehbar - geäußert. Demnach übt die C GmbH keine geschäftliche Tätigkeit mehr aus, sodass die Haftungsinanspruchnahme des Bf für das Zollamt die einzige Möglichkeit einer zumindest teilweisen Durchsetzung des Abgabensanspruches darstellt.

Die Inanspruchnahme als Haftenden nach § 11 BAO liegt im Ermessen. Eine Behörde begründet gegenüber dem zur Haftung Herangezogenen als einem nicht unwesentlich als Beitragstäter in Erscheinung Getretenen die Ermessensübung (nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit) ausreichend damit, dass eine Einbringung der Abgabenschuld bei den übrigen Gesamtschuldnern nicht zu erwarten ist, da die Heranziehung eines Haftenden - der hierdurch zum Gesamtschuldner wird - schon dann iSd Gesetzes gelegen ist, wenn die Einhebung bei den anderen Gesamtschuldnern mit großen Schwierigkeiten verbunden ist (vgl. VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

## **Zulässigkeit einer Revision**

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

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen wurden, die in einem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung einer Haftung als Instrument der Sicherung der Abgaben nach § 11 BAO stehen, die Geltendmachung - wie hier - an eine urteilsmäßige Bestrafung anknüpft und weil sich diese Entscheidung auf die Rechtsprechung des VwGH stützt, ist eine Revision nicht zulässig.

Graz, am 9. April 2018