



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Grezesch & Bachmann Fachanwälte für Steuerrecht Partnerschaft, D-28053 Bremen, Wachtstraße 24, Postfach 10 53 43, vom 14. Dezember 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 28. November 2007 betreffend Haftung gemäß § 11 BAO entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Information zu den Haftungsbeträgen:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in Euro
1999	Umsatzsteuer	5.762,16
2000	Umsatzsteuer	45.037,67
2001	Umsatzsteuer	299.200,17
Summe		350.000,00

### Entscheidungsgründe

Der Bw wurde mit Urteil des LG für Strafsachen Graz vom 8. November 2007 als faktischer Geschäftsführer der R-GmbH wegen vorsätzlicher Hinterziehung von Umsatzsteuer für die

Jahre 1999 bis 2001 im Betrag von "zumindest € 350.000" zu einer Geldstrafe von 70.000 Euro verurteilt.

Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 28. November 2007 zog das Finanzamt den Bw gemäß § 11 BAO zur Haftung für die Umsatzsteuer heran, wobei der Spruch bezüglich der Haftungsbeträge wie folgt lautet:

Die Haftung wird für folgende Abgabenschuldigkeiten, die bisher nicht entrichtet wurden, geltend gemacht:

Zeitraum	Abgabenart	Betrag in Euro
1999-2001	Umsatzsteuer	350.000,00
Summe		350.000,00

Dagegen erhob der Bw mit Schreiben seines berufsmäßigen Vertreters vom 14. Dezember 2007 die Berufung. Im Mängelbehebungsschreiben vom 15. Mai 2009 wird die Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt und zur Begründung vorgebracht:

*Der Haftungsbescheid wird dem Grunde und der Höhe nach angefochten. Dem Grunde nach erfolgt die Anfechtung deshalb, weil mein Mandant zwar in der Hauptverhandlung ein Geständnis abgegeben hat, dieses erkennbar jedoch nur deshalb abgegeben wurde, um einer sonst drohenden exorbitant überhöhten Verurteilung zu entgehen. Darüber hinaus ist geltend zu machen, dass der Haftungsbescheid auch nicht ergehen durfte, weil die Behörde hier das Auswahlermessen nicht ermessensgerecht ausgeübt hat. Die Gesellschaft, für die mein Mandant als faktischer Geschäftsführer in Anspruch genommen wird, hatte sich ausweislich der Akten in Österreich um eine umsatzsteuerrechtliche Vertretung und Klärung der Angelegenheit bemüht. Seitens der Finanzbehörden sind keinerlei Anstalten gemacht worden, die beantragte Steuernummer zuzuweisen und den Kontakt über den österreichischen Steuerberater zu fördern.*

*Wäre nicht in Deutschland eine Betriebsprüfung angeordnet worden und hätte diese deutsche Betriebsprüfung nicht zu einer Rückfrage in Österreich geführt, wäre der Fall in Österreich überhaupt nicht weiter aufgegriffen worden. Als der Aufgriff erfolgte, war die Gesellschaft bereits in Insolvenz, so dass mein Mandant überhaupt keine Möglichkeiten mehr hatte, eine Regulierung der Angelegenheit zu veranlassen.*

*Der Höhe nach erfolgt die Anfechtung, weil der pauschal angesetzte Betrag von € 350.000,00 sich zwar aus dem Strafverfahren ableiten lässt. Im Haftungsverfahren ist jedoch zu erwarten, dass die Besteuerungsgrundlage so detailliert dargestellt wurden, dass eine Beziehung zwischen dem Haftungsbescheid und dem ursprünglichen Steuerbescheid vorgenommen werden kann. Dieses ist allein deshalb notwendig, um nachvollziehen zu können, ob eventuelle Tilgungen der Steuer auch zu einer Reduzierung der Haftungsschuld führen. Selbst wenn in dem vorliegenden Fall möglicherweise festzustellen ist, dass noch keinerlei Reduzierung der eigentlichen Steuerschuld eingetreten ist, entbindet dieses die Behörde nicht von der Verpflichtung, eine detaillierte Darlegung über die Ermittlung der Haftungsschuld vorzunehmen.*

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 25. Februar 2010 als unbegründet ab, wobei es die Haftungssumme wie folgt begründete bzw. aufgliederte:

*Die Aufteilung der Haftungsbeträge auf die einzelnen Jahre wird daher rechnerisch wie folgt ermittelt (€ 350.000 dividiert durch € 618.569,73 [Anmerkung: Gesamtrückstand Umsatzsteuer 1999 bis 2001] mal 100 ergibt 56,5821%).*

Nachforderung lt. Bescheid			Haftungsbetrag (gerundet)
Umsatzsteuer 1999	€ 10.183,72	x 56,5821%	€ 5.762,16
Umsatzsteuer 2000	€ 79.596,96	x 56,5821%	€ 45.037,63
Umsatzsteuer 2001	€ 528.789,05	x 56,5821%	€ 299.199,95
			€ 349.999,74

Mit Schreiben seines berufsmäßigen Vertreters vom 12. April 2010 beantragte der Bw die Vorlage und die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend wird vorgebracht:

*Auch wenn die Berufungsvorentscheidung dem berufungsbegehren bereits teilweise stattgegeben hat, indem die Haftungsschuld von € 350.000,00 auf € 349.999,74 herabgesetzt wurde, wird dem Umstand nicht Rechnung getragen, dass die vom Haftungsschuldner betriebene Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid zuletzt im Schreiben vom 01.01.09 mit dem Ziel geführt wurde, die Umsatzsteuerschuld nach Maßgabe der nachstehenden Beträge festzusetzen:*

1999	2000	2001
66.394 öS	511.130 öS	3.395.605 öS

*Dies entspricht umgerechnet einem Gesamtbetrag in Höhe von € 288.738,54. Wird aber die Umsatzsteuer tatsächlich in dieser Höhe festgesetzt, ist es nicht gerechtfertigt, bei der Haftungsschuld von einem abweichenden Betrag auszugehen.*

Das Finanzamt legte die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat im Juni 2010 zur Entscheidung vor.

Der Unabhängige Finanzsenat hob den angefochtenen Bescheid mit Berufungsentscheidung vom 09.07.2010, RV/0390-G/10, auf.

Dagegen erhob das Finanzamt die Amtsbeschwerde. Mit Erkenntnis vom 24.01.2013, 2010/16/0169, hob der Verwaltungsgerichtshof die Berufungsentscheidung wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit auf.

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

Vorweg ist zum Vorbringen im Vorlageantrag festzuhalten, dass die gegen die Umsatzsteuerbescheide erhobene Berufung vom Unabhängigen Finanzsenat mit

Berufungsentscheidung vom 28. Mai 2004, RV/0239-G/03, ohne Änderungen der Bescheide als unbegründet abgewiesen wurde.

Die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen werden durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungspflichtige unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten ([§ 224 Abs. 1 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 ([§ 11 BAO](#)).

Die Haftung nach [§ 11 BAO](#) setzt eine Entscheidung im gerichtlichen oder verwaltungsbehördlichen Verfahren voraus, mit der der Verurteilte eines vorsätzlichen Finanzvergehens rechtskräftig schuldig gesprochen wurde. Der Täter oder andere an der Tat Beteiligte muss somit schon vor seiner Heranziehung zur Haftung nach [§ 11 BAO](#) wegen eines vorsätzlichen Finanzvergehens rechtskräftig verurteilt worden sein (VwGH 26.01.2012, [2009/16/0210](#)).

Nach ständiger Judikatur des VwGH entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Spruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandsmerkmalen zusammensetzt. Ein vom bindenden Strafurteil abweichendes Abgabenvorverfahren würde zu Lasten der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes einer Durchbrechung der materiellen Rechtskraft und einer unzulässigen Kontrolle der Organe 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 (VwGH 30.03.2000, [99/16/0141](#)).

Die Abgabenbehörden sind an den im Spruch des verurteilenden Strafurteils genannten Abgabebetrag gebunden. Der Betrag der Abgaben ist als strafbestimmender Wertbetrag Tatbestandsmerkmal des Finanzvergehens. Er ist als einen bestimmten Strafsatz bedingender Tatumstand im Urteilsspruch ziffernmäßig anzuführen (VwGH 16.12.1999, [97/16/0006](#)).

Die materielle Rechtskraft des Schuldspruches des Strafurteiles äußert über die Bindung an die Tatsachenfeststellungen hinaus eine rechtliche Wirksamkeit nur in dem Umfang, dass die Abgabenbehörde im Hinblick auf die Tatbestandswirkung des Urteiles von der Verwirklichung des Straftatbestandes durch den Verurteilten auszugehen hat (etwa [§ 11 BAO](#)), ohne dass es

ihr zustünde, die Rechtsrichtigkeit eines rechtskräftigen Strafurteiles zu prüfen. Außerhalb gesetzlich angeordneter Tatbestandswirkungen einer strafgerichtlichen Verurteilung aber besteht die Bindung der Abgabenbehörde an strafgerichtliche Urteile nur im Umfang ihrer Tatsachenfeststellungen, nicht aber hinsichtlich der steuerlichen Beurteilung festgestellter Sachverhalte (VwGH 10.03.1998, [95/16/0324](#)).

Dem aufhebenden Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24.01.2013, [2010/16/0169](#), lässt sich zum Berufungsfall wörtlich entnehmen:

*Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung ausgeführt hat (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 2009, 2007/16/0161, mwN), entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der tatsächlichen Feststellungen, auf denen sein Schuldspruch beruht, wozu jene Tatumstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandselementen zusammensetzt. Die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen.*

*Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben (im Beschwerdefall: bei der Umsatzsteuer) werden - bezogen auf ein Steuersubjekt - mit nacheinander erfolgter Abgabe unrichtiger Jahreserklärungen mehrerer Veranlagungsjahre hindurch real konkurrierende Finanzvergehen der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 1 FinStrG begangen. Solcherart bildet die Jahreserklärung zu einer Steuerart - allenfalls auch als Bündel mehrerer steuerlich trennbarer Einzelaspekte - eine selbständige Tat im Sinn des § 21 Abs. 1 FinStrG. Ein Urteilstenor (§ 260 Abs. 1 Z 1 StPO), in dem mehrere gleichartige Finanzvergehen über mehrere Tatzeiträume bloß zusammengefasst werden, entspricht dem Wesen der vom Schuldspruch erfassten Tatbestände nicht und verfehlt solcherart den Zweck dieses Referats der entscheidenden Tatsachen, nämlich einer deklarativen und resümierenden Darstellung, auf welche Taten (im materiellen Sinn) sich der Schuldspruch bezieht (vgl. etwa Kirchbacher/Lässig, Zentrale Aspekte der Urteilsfindung und der Urteilsanfechtung in Finanzstrafsachen, in ÖJZ 2012,904, sowie die dort unter Fn 12 angeführten Urteile des OGH vom 19. August 2010, 13 Os 154/09k, und vom 19. März 2009, 13 Os 105/08b).*

*Mag auch im Beschwerdefall das Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Graz all diesen Anforderungen nicht gerecht werden, so entfaltet es dennoch eine Bindungswirkung, welche sich darauf erstreckt, dass der Gesamtbetrag an hinterzogenen Abgaben, für den gemäß § 11 BAO eine Haftung ausgesprochen werden kann, mit dem im Urteil genannten Betrag begrenzt ist und lediglich die Umsatzsteuer für die drei dort genannten Jahre betreffen kann. Hinsichtlich einer Aufteilung dieses Gesamtbetrages auf die einzelnen Veranlagungsjahre entfaltet dieses Urteil keine Bindungswirkung. Solcherart ist es der Abgabenbehörde im Haftungsverfahren überlassen, den Haftungsbetrag im Rahmen des Gesamtbetrages auf die einzelnen Umsatzsteuerveranlagungsjahre aufzuteilen.*

*Es ist der belangten Behörde einzuräumen, dass der vor ihr bekämpfte Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt in dieser Hinsicht fehlerhaft ist, weil eine solche Aufteilung darin nicht vorgenommen wurde und auch aus der Begründung nicht entnehmbar ist. Doch berechtigt dies die belangte Behörde nicht zur ersatzlosen Aufhebung des Haftungsbescheides. Mit dem vor der belangten Behörde bekämpften Bescheid des Finanzamtes war die Sache des Berufungsverfahrens auf die Haftung der Abgabenschuldigkeiten für die R-GmbH, nämlich für Umsatzsteuer 1999, 2000 und 2001 und mit dem Gesamtbetrag von 350.000 € begrenzt. Die belangte Behörde hätte - gemäß § 289 Abs. 2 BAO dazu befugt, innerhalb der oben bezeichneten Sache den vor ihr bekämpften Bescheid nach jeder Richtung abzuändern - ihrem Bescheid zwar keine anderen Zeiträume und keinen höheren Gesamtbetrag zu Grunde*

*legen dürfen (vgl. etwa das hg. Erkenntnis vom 27. Februar 2008, 2005/13/0099), eine genaue Festlegung des Haftungsbetrages und insbesondere eine Aufgliederung auf die einzelnen Veranlagungsjahre wäre der belangten Behörde jedoch zugekommen. Es ist nicht ersichtlich, weshalb die belangte Behörde nicht eine Aufteilung etwa im Sinne der Berufungsvorentscheidung hätte vornehmen können. Das erwähnte Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Graz mit der oben dargestellten Bindungswirkung wäre dem nicht entgegengestanden.*

Vor diesem rechtlichen und sachverhältnismäßigen Hintergrund war es im Sinne der durch das Legalitätsprinzip vorgegebenen Verpflichtung zur Abgabeneinhebung zweckmäßig, den wegen Hinterziehung der betroffenen Umsatzsteuern rechtskräftig verurteilten Bw dafür zur Haftung heranzuziehen. Billigkeitsgründe sind demgegenüber nicht erkennbar und wurden auch von Seiten des Bw nicht eingewendet. Ohne Belang ist dabei, dass der Bw im Finanzstrafverfahren ein Geständnis nur deshalb abgegeben hat, um einer „sonst drohenden exorbitant überhöhten Verurteilung zu entgehen“ und dass er „überhaupt keine Möglichkeiten mehr hatte, eine Regulierung der Angelegenheit zu veranlassen“. Ein Auswahlverschulden des Finanzamtes ist im Hinblick auf die strafgerichtliche Verurteilung des Bw wegen Abgabenhinterziehung nicht zu erkennen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Graz, am 19. Februar 2013