

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter in der Beschwerdesache N.N., Adresse 1, vertreten durch F + H Steuerberatungs GmbH, Brünnerstraße 10 Top 59, 1210 Wien, und Mag. Walter Deutschmann für Dr. Alice Hoch, Schlossplatz 12, 2361 Laxenburg, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 26. September 2012 betreffend Haftung gemäß § 11 Bundesabgabenordnung (BAO) nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 25. Februar 2014 in Anwesenheit der steuerlichen Vertreter Mag. Katrin Hennrich für F+H Steuerberatungs GmbH und Mag. Walter Deutschmann für Dr. Alice Hoch, des Amtsbeauftragten AB sowie der Schriftführerin I.N. zu Recht erkannt:

Der Beschwerde des N.N. wird teilweise Folge gegeben und dieser in Abänderung des Spruches des angefochtenen Bescheides als Haftungspflichtiger gemäß § 11 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. B-GmbH, Firmenbuchnummer XY, im Ausmaß von € 29.349,19 (statt bisher € 30.874,09), und zwar für Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 457,62, Körperschaftsteuer 2006 in Höhe von € 11.486,50, Kapitalertragsteuer 2009 in Höhe von € 11.486,50 sowie Umsatzsteuer 08/2010 in Höhe von € 5.918,57 in Anspruch genommen.

Gegen dieses Erkenntnis ist die Einbringung einer Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 26. September 2012 wurde der Beschwerdeführer N.N. (im folgenden Bf. genannt) als Haftungspflichtiger gemäß § 11 BAO für aushaftende Abgabenschuldigkeiten der Fa. B-GmbH, Firmenbuch Nr. XY, im Ausmaß von € 30.874,09, und zwar für

Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 1.982,52,  
Körperschaftsteuer 2006 in Höhe von € 11.486,50,  
Kapitalertragsteuer 2009 in Höhe von € 11.486,50 sowie  
Umsatzsteuer 08/2010 in Höhe von € 5.918,57  
in Anspruch genommen.

Zur Begründung wurde ausgeführt, es sei bereits seit längerem erfolglos Abgabenexekution gegen die Primärschuldnerin geführt worden. Die Abgabenschuld könne bei dieser nicht ohne Gefährdung der Einbringlichkeit und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden.

Der Bf. sei wegen eines vorsätzlichen Finanzvergehens rechtskräftig verurteilt worden, weil er als Machthaber der Fa. B-GmbH die haftungsgegenständlichen Abgaben nicht spätestens am 5. Tag nach Fälligkeit entrichtet habe.

Gemäß § 11 BAO würden rechtskräftig verurteilte Täter für den Betrag, um den die Abgaben verkürzt wurden, haften.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Berufung des Bf., welche gemäß § 323 Abs. 38 BAO nunmehr vom Bundesfinanzgericht als Beschwerde zu erledigen ist und mit welcher auch gegen die zu Grunde liegenden Abgabenschuldigkeiten an Umsatzsteuer 2009, Körperschaftsteuer 2009, Kapitalertragsteuer 2009 und Umsatzsteuer 08/2010 berufen und beantragt wurde, die Bezug habenden Bescheide zuzustellen.

Zur Begründung wurde ausgeführt, die Berufung richte sich u.a. gegen die nicht anerkannten Fremdleistungen. Eine nähere Begründung werde nach Zusendung der zugrunde liegenden Abgabenbescheide erfolgen.

Mit Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde vom 18. Februar 2013 wurde die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen und der Bf. als ehemaliger Geschäftsführer der Fa. B-GmbH für folgende Abgabenschuldigkeiten zur Haftung gemäß § 11 BAO in Höhe von insgesamt € 39.899,05 (Verböserung!) herangezogen:

Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 1.982,52,  
Körperschaftsteuer 2006 in Höhe von € 11.486,50,  
Kapitalertragsteuer 2009 in Höhe von € 20.511,46 sowie  
Umsatzsteuer 08/2010 in Höhe von € 5.918,57.

Zur Begründung wurde ausgeführt, der Bf. sei mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 4. Juli 2012, rechtskräftig geworden am 8. Oktober 2012, wegen des Finanzvergehens der vorsätzlichen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG zu einer Geldstrafe in Höhe von € 14.000,00 verurteilt worden. Bei den hinterzogenen Abgaben handle es sich um die Körperschaftsteuer 2009 in Höhe von € 11.486,50, Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 4.494,55 und die Kapitalertragsteuer 2009 in Höhe von € 20.511,46.

Darüber hinaus sei der Bf. wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG betreffend Umsatzsteuer 08/2010 in Höhe von € 5.918,57 verurteilt worden.

Der Bf. bringe lediglich vor, die Berufung würde sich gegen die nicht anerkannten Fremdleistungen richten und dass man sich erst mit der Materie vertraut machen müsse. Ausführungen zum Finanzstrafverfahren oder allfällige Einwendungen gegen die Rechtskraft des Erkenntnisses seien nicht erhoben worden.

Im Verlauf des Rechtsmittelverfahrens sei der Abgabenbehörde aufgefallen, dass es bei der Ausfertigung des angefochtenen Haftungsbescheides zu einem offensichtlichen Flüchtigkeitsfehler gekommen sei. Bei der Kapitalertragsteuer sei anstelle des beabsichtigten Betrages von € 20.511,46 der darüberstehende Betrag (an Körperschaftsteuer), nämlich € 11.486,50, versehentlich in die entsprechende Zelle hineinkopiert worden.

Die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 39.899,05 seien bei der Primärschuldnerin uneinbringlich. Es existiere kein pfändbares Vermögen und seit 29. August 2011 seien keinerlei Zahlungen mehr geleistet worden. Ein Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens sei bereits gestellt worden.

Nach Zitieren der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen führte die Abgabenbehörde zur Begründung weiters aus, die Berufung eines Haftpflichtigen gegen die Heranziehung zur Haftung einerseits und gegen den Abgabenanspruch andererseits müsse nicht in zwei gesonderten Schriftsätze erfolgen. Dennoch könne daraus nicht geschlossen werden, dass über beide Berufungen in einem einheitlichen Rechtsmittelverfahren abzusprechen sei.

Vielmehr sei zunächst über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil sich erst aus dieser die Legitimation des Bf. zur Einbringung einer Berufung gegen den Abgabenanspruch ergebe; denn würde der Berufung des Haftenden gegen seine Heranziehung zur Haftung stattgegeben, so wäre seine gegen den Abgabenanspruch eingebrachte Berufung mangels Aktivlegitimation als unzulässig zurückzuweisen.

Infolge dessen sei Gegenstand des Berufungsverfahrens gegen den Haftungsbescheid einzig und allein die Frage, ob der Bf. zu Recht als Haftender für Abgaben, für deren vorsätzliche Verkürzung er rechtskräftig verurteilt worden ist, herangezogen worden sei, nicht jedoch, ob die vorgeschriebenen Abgaben zu Recht bestünden oder nicht.

Einwendungen gegen die Richtigkeit der Abgaben könnten im gegenständlichen Verfahren nicht erfolgreich erhoben werden.

Somit wäre die Berufung, die sich ausschließlich gegen den Haftungsbescheid richtet, als unbegründet abzuweisen gewesen, da die rechtskräftige Verurteilung wegen eines vorsätzlich begangenen Finanzvergehens die einzige Tatbestandsvoraussetzung für einen auf § 11 BAO begründeten Haftungsbescheid darstelle. Der Umstand der rechtskräftigen Verurteilung sei nicht in Frage gestellt worden.

Mit Schriftsatz vom 6. Mai 2003 beantragte der Bw. rechtzeitig die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz sowie die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung.

Zur Begründung wird ergänzend ausgeführt, der Bf. sei bis 1. Dezember 2010 als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen gewesen. Danach (ab 1. Dezember 2010) habe Herr C.V. das Unternehmen Fa. B-GmbH vertreten. Es werde darauf hingewiesen, dass C.V. seit Mai 2009 faktischer Geschäftsführer der Primärschuldnerin gewesen sei, was durch Zeugen bestätigt werden könne.

Gemäß § 9a BAO seien auch Personen, auf die die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten oder auf die gesetzlichen Vertreter einer Gesellschaft (Geschäftsführer) tatsächlich Einfluss nehmen, verpflichtet, diesen Einfluss dahingehend auszuüben, dass die abgabenrechtlichen Pflichten erfüllt werden. Widrigfalls würden sie für Abgaben haften, die infolge der Einflussnahme nicht eingebracht werden könnten. Die Haftung des faktischen Geschäftsführers bestehe demnach zusätzlich zu jener der im Firmenbuch eingetragenen Vertreter der juristischen Person.

Da der Bf. zur Zeit der Betriebsprüfung über die Umsatz-, Kapitalertrag- bzw. Körperschaftsteuer 2009 (Prüfungsauftrag vom 6. Mai 2011) nicht mehr Geschäftsführer gewesen sei, sei er auch nicht über die anstehende Betriebsprüfung verständigt worden, sondern der damals im Firmenbuch eingetragene Geschäftsführer C.V.. Dieser dürfte die Verständigung jedoch ignoriert haben.

Der Bf. sei zum damaligen Zeitpunkt nicht über die anstehende Betriebsprüfung informiert worden und habe daher auch keine Unterlagen zur Verfügung stellen können. Zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung betreffend Umsatz- und Körperschaftsteuer 2005-2008 bzw. Nachschau 1-5/2009 (Bericht vom 27. November 2009, damals sei der Bf. noch im Firmenbuch eingetragener Geschäftsführer gewesen), seien auch alle Unterlagen zur Verfügung gestanden. Es werde auf das schuldhafte Verhalten des C.V. hingewiesen, die Unterlagen für die Betriebsprüfung vom 6. Mai 2011 nicht dem Finanzamt zur Verfügung gestellt zu haben.

Die Berufung richte sich weiters gegen die Höhe der Haftung für die Abgabenschuldigkeiten der Fa. B-GmbH. Es werde bestritten, dass für Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 39.899,05 gehaftet werden solle, da dieser Betrag auf Schätzungen einer Betriebsprüfung beruhe.

Da die damalige Betriebsprüfung keinerlei Unterlagen zur Verfügung gehabt habe, seien als Schätzungsbasis die Kontrollmitteilung des Monats August 2010 für Umsatzsteuer 2009, Körperschaftsteuer 2009 bzw. Kapitalertragsteuer 2009 herangezogen worden. Die Betriebsprüfung habe die Fremdleistungen 2009 pauschal um 40% gekürzt. Dieser Prozentsatz sei jedoch um mindestens 50% zu hoch angesetzt, welcher Umstand sich auf die Höhe der Haftung auswirken sollte.

Gegen die Höhe der Abgabenschuldigkeiten der Fa. B-GmbH werde ein gesondertes Rechtsmittel eingebracht.

In Rahmen der am 25. Februar 2014 durchgeführten mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht brachte der Bf. ergänzend vor, dass er in den haftungsgegenständlichen Zeiträumen die steuerlichen Belange der Fa. B-GmbH faktisch

nicht eigenständig wahrgenommen, sondern er sich einer qualifizierten steuerlichen Vertretung bedient und somit auch darauf vertraut habe, dass die abgabenrechtlichen Belange, insbesondere die Abgabe der Steuererklärungen, richtig erfolgen würden. Zudem sei dem Bf. ein namentlich genannter Angestellter der GmbH auch für die steuerlichen Belange beratend zur Seite gestanden. Dieser hätte auf seine Frage behauptet, dass steuerlich alles in Ordnung sei. Grund für die Nachfrage des Bf. sei die schwierige finanzielle Situation des Unternehmens gewesen, weswegen er die Firma in Folge auch von C.V. übernommen wurde.

Die steuerliche Vertreterin bestätigte in der mündlichen Verhandlung, dass gegen die dem Bf. zugestellten zugrundeliegenden Abgabenbescheide ein gesondertes Rechtsmittel im Abgabenverfahren eingebracht wurde.

### **Über die Beschwerde 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.*

*Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.*

*Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge sind vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.*

Die Haftung gemäß § 11 BAO setzt eine rechtskräftige Verurteilung wegen eines Vorsatzdeliktes im verwaltungsbehördlichen bzw. gerichtlichen Finanzstrafverfahren voraus (vgl. VwGH 14.12.1994, 93/16/0011).

Mit Erkenntnis des Spruchsenates vom 4. Juli 2012, SpS YXY, in Rechtskraft erwachsen am 8. Oktober 2012, wurde der Bf. der Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 3 lit. a, b FinStrG an Körperschaftsteuer 2009 in Höhe von € 11.486,50, Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 4.494,95 und Kapitalertragsteuer 2009 in Höhe von € 20.511,46 und weiters der Abgabenhinterziehung nach § 33 Abs. 2 lit. a FinStrG betreffend Umsatzsteuervorauszahlung 8/2010 in Höhe von € 5.918,57 für schuldig erkannt und über ihn deswegen eine Geldstrafe in Höhe von € 14.000,00 verhängt. Diese tatbestandsmäßige Haftungsvoraussetzung wurde vom Bw. im Rahmen der gegenständlichen Berufung mit keinem Wort in Abrede gestellt.

Mit seinen Beschwerdeeinwendungen der Unrichtigkeit der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten, welche nach Durchführung einer Außenprüfung mit Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheid 2009 vom 5. Oktober 2011 sowie mit Bescheid über die Festsetzung der Kapitalertragsteuer 2009 vom 10. Oktober 2011 erfolgte, ist der Bf. auf das gesondert zu führende Beschwerdeverfahren gemäß § 248 BAO zu verweisen. Geht nämlich einem Haftungsbescheid ein Abgabenbescheid voran, so ist die Behörde daran gebunden und sie hat sich in der Entscheidung über die Heranziehung zur Haftung grundsätzlich an diesen Bescheid zu halten. Durch § 248 BAO ist den Haftenden ein Rechtszug gegen den Abgabenbescheid eingeräumt. Für den Fall, dass sowohl der Haftungsbescheid als auch der zugrunde liegende Abgabenbescheid angefochten wurden, ist zunächst über die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid zu entscheiden, weil sie aus der Haftungsinanspruchnahme des Bf. erst seine Legitimation für das Beschwerdeverfahren gemäß § 248 BAO ergibt.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes entfaltet ein rechtskräftiges Strafurteil bindende Wirkung hinsichtlich der Tatsachenfeststellungen, auf denen sein Schulterspruch beruht, wozu auch jene Umstände gehören, aus denen sich die jeweilige strafbare Handlung nach ihren gesetzlichen Tatbestandsmerkmalen zusammensetzt.

Wenn der Bf. in seinem Vorlageantrag einwendet, Herr C.V. sei seit Mai 2009 faktischer Geschäftsführer der Fa. B-GmbH gewesen und dieser wäre gemäß § 9a BAO haftbar, so kann ihn dieser Einwand zu seiner mangelnden Schuld ebenso wenig von der Haftung gemäß § 11 BAO befreien als sein Vorbringen in der mündlichen Berufungsverhandlung, er hätte sich in abgabenrechtlichen Belangen auf seine steuerliche Vertretung und auf einen kundigen Angestellten der GmbH verlassen. Vielmehr wäre dieses Vorbringen zielgerichtet im zugrunde liegenden (haftungsbegründenden) Finanzstrafverfahren, in welchem der Bf. im Übrigen eine geständige Rechtfertigung in Bezug auf die zugrunde liegenden rechtskräftigen Verurteilungen wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1, Abs. 2 lit. a FinStrG abgegeben hat.

Auch kann dem Bw. der Einwand, dass C.V. im zugrunde liegenden Betriebsprüfungsverfahren die Fa. B-GmbH als deren Geschäftsführer nur unzureichend vertreten und dem Prüfer keine Unterlagen vorgelegt habe, weswegen es zu Schätzungen gekommen sei, dem Beschwerdevorbringen des Bf. nicht zum Erfolg verhelfen. Bei gegebener Bindungswirkung an die zugrundeliegenden Abgabenbescheide ist der Bf. auch insoweit auf das Berufungsverfahren gemäß § 248 BAO zu verweisen, in welchem die Möglichkeit des rechtlichen Gehörs und des zielgerichteten Vorbringens der Einwendungen in Bezug auf die Höhe der haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten besteht.

#### **Zur Höhe der Abgabenschuldigkeiten laut Spruch des Erkenntnisses:**

Im Zeitpunkt des Erlassung des Haftungsbescheides am 26. September 2012 haftete Umsatzsteuer 2009 in Höhe von € 457,62 und nicht, wie im Haftungsausspruch fälschlicher Weise angeführt, in Höhe von € 1.982,52 am Abgabenkonto der Fa. B-

GmbH aus. Diesen Betrag von € 457,62 an Umsatzsteuer 2009 sowie auch einen Teil der Körperschaftsteuer 2009 in Höhe von € 6.478,85 (welche derzeit noch in Höhe von € 5.007,65 am Abgabenkonto der GmbH aushaftet), in Summe also einen Betrag von € 6.936,47, hat der Bf. seit Erlassung des Haftungsbescheides durch Überrechnung von Guthaben von seinem Abgabenkonto (StNr. YX) entrichtet. Für diese vom Bf. mittlerweile bezahlten Abgaben war die Haftung deswegen nicht einzuschränken, weil dadurch der Zahlungsgrund nachträglich wegfallen würde. Es war daher mit dem gegenständlichen Erkenntnis der Haftungsausspruch für Umsatzsteuer 2009 auf € 457,62 einzuschränken und die Haftung für Körperschaftsteuer 2009 unverändert in Höhe von € 11.486,50 zu bestätigen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes wird durch den Spruch des Haftungsbescheides, der auf die Geltendmachung der Haftung für einen bestimmten Abgabenbetrag einer bestimmten Abgabe lautet, die Sache des konkreten Haftungsverfahrens und insoweit auch die Abänderungsbefugnis im Sinne des § 279 Abs. 1 BAO festgelegt (vgl. z.B. VwGH 10.5.2010, 2009/16/0226 sowie Ritz BAO<sup>5</sup>, Tz. 12 zu § 289 und die dort zitierte Rechtsprechung).

Laut Haftungsbescheid wurde die Haftung für Kapitalertragsteuer 2009 in Höhe von € 11.486,50 ausgesprochen und mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Februar 2013 dieser Haftungsausspruch auf € 20.511,46 erhöht. Mit dem gegenständlichen Erkenntnis verliert die genannte Berufungsvorentscheidung ihre Wirkung als Sachentscheidung (siehe VwGH 18.9.2002, 2000/17/0208). Ein über den Betrag an Kapitalertragsteuer 2009 von € 11.486,50 hinausgehender Haftungsausspruch würde über den erstinstanzlichen Bescheid somit über Abänderungsbefugnis des Bundesfinanzgerichtes hinausgehen und die erstmalige Geltendmachung einer Haftung für den € 11.486,50 übersteigenden Betrag bedeuten und somit nicht in die Zuständigkeit des Bundesfinanzgerichtes fallen.

Es war daher mit dem gegenständlichen Erkenntnis die dem Grunde nach zu Recht geltende Haftung gemäß § 11 BAO in Höhe von € 11.486,50 zu bestätigen.

Ebenso findet der Ausspruch der Haftung für die Umsatzsteuervorauszahlung 08/2012 in Höhe von € 5.918,57 im rechtskräftigen Erkenntnis des Spruchsenates vom 4. Juli 2012, SpS YXY, wegen Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 2 lit a FinStrG Deckung und besteht daher zu Recht.

Kein Vorbringen hat der Bf. in Bezug auf das seitens der Abgabenbehörde erster Instanz geübte Ermessen im Sinne des § 20 BAO erstattet. Im gegenständlichen Fall war bei der Prüfung der Ermessenskriterien maßgeblich zu berücksichtigen, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten bei der Primärschuldnerin uneinbringlich sind, wurde doch das Insolvenzverfahren mangels kostendeckenden Vermögens (Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 13. März 2013, Zl.) nicht eröffnet. Am 15. Oktober 2013 erfolgte die amtswegige Löschung der Primärschuldnerin wegen Vermögenslosigkeit gemäß § 40 FBG.

Der Haftungsbestimmung des § 11 BAO liegt der gesetzgeberische Wille zugrunde, dass derjenige, der eine widerrechtliche Handlung gesetzt hat, auch für die vermögensrechtlichen Folgen seines Handeln einzustehen hat. Es ist daher im gegenständlichen Fall dem Interesse der Allgemeinheit an der Abgabeneinbringung (Zweckmäßigkeitserwägung) zweifelsfrei der Vorzug zu geben gegenüber dem Interesse des Bf., nicht zur Haftung in Anspruch genommen zu werden (Billigkeitserwägung).

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständlichen Erkenntnis weicht von der ständigen einheitlichen Rechtssprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind (siehe die in der Begründung zitierten Entscheidungen), ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.