



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von Herrn A.B., Wien, vertreten durch NORDOST TREUHAND UND ORGANISATIONS GMBH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 1170 Wien, Heigerleinstraße 55/23, vom 18. Februar 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 10. Februar 2011 über die Abweisung eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung gemäß [§ 212a BAO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Herr A.B. (in weiterer Folge: Bw.) beantragte in der Eingabe vom 8. Februar 2011 gemäß [§ 212a BAO](#) die Aussetzung der Einhebung im Zusammenhang mit der Berufung gegen die Abweisung eines Antrages gemäß [§ 299 BAO](#) bzw. gegen einen Haftungsbescheid.

Das Finanzamt Wien 1/23 wies diesen Antrag mit Bescheid vom 10. Februar 2011 mit der Begründung ab, dass gemäß [§ 212a Abs. 2 lit. a BAO](#) die Aussetzung dann nicht zu bewilligen sei, wenn die Berufung nach Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheine.

Im verfahrensgegenständlichen Fall liegen gleich zwei Berufungen vor: die eine betreffe die Zurückweisung einer Berufung gegen einen Haftungsbescheid wegen Verspätung. Selbst wenn diese Berufung erfolgreich sein sollte, wäre für den Berufungswerber schon deswegen nichts gewonnen, weil in diesem Fall über die ursprüngliche Berufung meritorisch abgesprochen werden müsste. Diese würde jedoch abweislich ausfallen, wie der Entscheidung

über den Antrag auf Aufhebung des Haftungsbescheides gemäß [§ 299 BAO](#) und der darauf ergangenen Berufungsvorentscheidung zu entnehmen sei.

Selbst unter Berücksichtigung aller Eingaben bis dato, also auch des Vorlageantrages vom 12. Jänner 2011 wäre ein allfälliger Erfolg eines Rechtsmittels gegen den Haftungsbescheid vom 18. Mai 2010 schon deswegen als völlig aussichtslos zu betrachten, da der Antragsteller beharrlich sämtliche Hinweise auf die rechtliche Lage ignoriere.

Wie schon im Bescheid vom 18. November 2010 ausdrücklich angeführt und in der Berufungsvorentscheidung vom 15. Dezember 2010 wiederholt sei die einzige Tatbestandsvoraussetzung für die Haftungsinanspruchnahme gemäß [§ 11 BAO](#) (nicht wegen [§§ 9, 80 BAO](#)) die rechtskräftige Verurteilung wegen eines vorsätzlichen Finanzvergehens. Diese Bestimmung gelte – abgesehen von der Erweiterung „und bei vorsätzlicher Verletzung von Abgabenvorschriften der Länder und Gemeinden“ durch das Abgabenverwaltungsreformgesetz – unverändert seit 19. April 1980.

Damit gehe jegliche Argumentation, die ausschließlich auf einer angeblichen Änderung der Haftungsbestimmungen im Bereich der Abgaben des Bundes beruhe, von vornherein ins Leere.

Da also die rechtskräftige Verurteilung wegen eines Finanzvergehens nicht einmal vom Antragsteller selbst bestritten werde, seien allfällige diesbezügliche Rechtsmittel als wenig erfolgversprechend im Sinne des [§ 212a Abs. 2 lit. a BAO](#) zu betrachten. Auf die entsprechenden Ausführungen im Bescheid vom 18. November 2010 und in der Berufungsvorentscheidung vom 15. Dezember 2010 werde ergänzend verwiesen.

Der gegenständliche Antrag auf Aussetzung sei somit mangels Vorliegens der notwendigen Voraussetzungen abweislich zu erledigen gewesen.

In der Berufung vom 31. August 2010 wurde ausgeführt, dass die Ausführungen des Finanzamtes nicht richtig seien, da die Anwendung des [§ 11 BAO](#) als Grundlage für den Haftungsbescheid nicht gerechtfertigt sei. Im [§ 11 BAO](#) gehe es um die „rechtskräftige Verurteilung wegen eines vorsätzlichen Finanzvergehens (vgl. Abweisungsbescheid)“. Dies könne so nicht richtig sein, da sich die Verurteilung auf das konkret dem Abgabepflichtigen angelastete Finanzvergehen beziehe, also nicht irgendein Finanzvergehen. Im vorliegenden Fall sei das Finanzvergehen durch die A-GmbH durchgeführt worden.

Das anschließende den Bw. betreffende Strafverfahren sei in seiner Eigenschaft als Vertreter gewesen. Einem Haftungsbescheid müsste daher im konkreten Fall die Bestimmungen des [§ 9](#)

[BAO](#) und nicht [§ 11 BAO](#) zugrunde liegen. Es sei auch kein Zufall, dass es praktisch keine Haftungsbescheide gemäß [§ 11 BAO](#) gebe.

Da die anhängigen „Berufungen“ sehr erfolgversprechend seien, werde der Antrag auf Aussetzung der Einhebung in der Höhe von € 18.001,96 bis zur Erledigung der Berufungen II. Instanz gestellt und die Stundung des angeführten Betrages bis zur Erledigung durch die II. Instanz beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Wien 1/23 vom 23. Februar 2011 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen mit folgender Begründung:

Obwohl der Sachverhalt bereits mehrmals ausführlich dargestellt worden sei, scheine eine Wiederholung dieser Umstände an dieser Stelle vonnöten, da der Antragsteller offensichtlich noch immer die verfahrensrelevante Sach- und Rechtslage verkenne.

Mit Bescheid vom 18. Mai 2010 sei der Bw. gemäß [§ 11 BAO](#) für aushaftende Abgabenschulden der Firma A-GmbH zur Haftung herangezogen worden.

Vorausgegangen sei ein Finanzstrafverfahren, welches beim Finanzamt Wien 1/23 durchgeführt und mit Strafverfügung vom 15. Dezember 2005 (rechtskräftig geworden am 27. März 2006 zu Strafnummer 001) abgeschlossen worden sei. Mit dieser Strafverfügung sei der Bw. hinsichtlich der vorgenannten Abgabenarten und -beträge wegen teils versuchter, teils vollendet Abgabenhinterziehung gemäß §§ 33/1/3/a, b iVm [§ 13 FinStrG](#) für schuldig befunden und zu einer Geldstrafe verurteilt worden.

Einige Voraussetzung für die Haftungsanspruchnahme gemäß [§ 11 BAO](#) sei die rechtskräftige Verurteilung des Täters (und anderer an der Tat Beteiligter) für den Betrag, um den die Abgaben verkürzt worden seien. An der rechtskräftigen Verurteilung des Bw. wegen des Vorsatzdeliktes gemäß §§ 33 Abs. 1 und 3 lit. a und b iVm [§ 13 FinStrG](#) bestehe kein Zweifel. Eben so wenig bestehen Zweifel am verkürzten Betrag, nämlich der Umsatzsteuer 2003 in Höhe von € 5.950,66 sowie der Kapitalertragsteuer 2003 in Höhe von € 12.051,30.

Damit sei ein Erfolg der Berufung(en) gegen den angesprochenen Haftungsbescheid praktisch aussichtslos.

Der Einwand des Bw, dass „das Finanzvergehen durch die A-GmbH durchgeführt“ worden sei, gehe schon deswegen ins Leere, da dieser Umstand (über den allerdings die Finanzstrafbehörde abzusprechen hätte) selbst zutreffendenfalls nichts an der tatsächlich erfolgten Verurteilung des Bw. ändere. Ebenso komme es nicht darauf an, in welcher Eigenschaft der Täter verurteilt werde; darauf stelle der Gesetzestext des [§ 11 BAO](#) nicht ab.

Prinzipiell sei es Sache der Abgabenbehörde, auf welche gesetzliche Grundlage sie ihre allfälligen Bescheide auf Haftung gründe. Selbst wenn (konkurrierenderweise) sowohl die unbeschränkte Primärhaftung des [§ 11 BAO](#) und die Ausfallshaftung gemäß [§ 9 BAO](#) zur Auswahl stünden, wäre es ausschließlich im Ermessen der Behörde gelegen, welche Art der Haftungsinanspruchnahme sie (bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen natürlich) für bestimmte Abgabenschuldigkeit als geeignet befinde.

Obwohl dies nicht unbedingt hierher gehöre sei darauf hingewiesen, dass in diesem Fall die Voraussetzungen für die Haftung nach [§ 11 BAO](#) (rechtskräftige Verurteilung wegen Vorsatzdeliktes) zweifelsohne und von vornherein vorgelegen seien, während die für die Vertreterhaftung gemäß [§ 9 BAO](#) (de facto) erst durch die Berufungsschrift vom 28. Juni 2010 („formeller Vertreter“) und da auch nur teilweise eingestanden worden sei (so wurde dort der Mangel von zur Verfügung stehenden Mitteln behauptet).

Die Ausführungen des Bw. in seiner Berufungsschrift vom 18. Februar 2011 – der Autor dieser Äußerungen scheine hier selbst der Meinung zu sein, dass die Ausfallshaftung nach [§ 9 BAO](#) nicht anwendbar wäre – erscheinen in diesem Lichte als nicht recht verständlich.

Da also die Voraussetzungen für die Haftungsinanspruchnahme nach [§ 11 BAO](#) so offensichtlich seien, sei das gegen den Haftungsbescheid vom 18. Mai 2010 erhobene Rechtsmittel als wenig Erfolg versprechend zu beurteilen; damit sei jedoch der Antrag auf Aussetzung der Einhebung zu Recht abweislich zu erledigen und das gegenständliche Rechtsmittel in weiterer Folge als unbegründet abzuweisen gewesen.

Mit Eingabe vom 12. Jänner 2011 wurde die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt, da der Bw. der Ansicht sei, dass nicht die Bestimmungen des [§ 11 BAO](#), sondern die des [§ 9 BAO](#), der ausdrücklich auf die Vertreterhaftung abstelle, als lex specialis anzuwenden sei.

Mit Eingabe vom 26. Mai 2011 wurde in Ergänzung des Vorlageantrages vom 12. Jänner 2011 noch Folgendes ergänzt:

Angefochten werde insbesondere die Anwendung des [§ 11 BAO](#), der für derartige Fälle nicht vorgesehen sei. Das FA 1/23 habe zunächst eine Geschäftsführerhaftung gemäß [§ 9](#) bzw. [80 ff BAO](#) feststellen wollen und dies durch Schreiben zu dieser Haftungsfeststellung auch versucht (Beilage Schreiben vom 28. Mai 2008). Die Rechtsprechung habe sich in dem Sinne verändert, als Haftungsbescheide gemäß § 9 i.V.m. §§ 80 BAO nach mehreren Jahren nach Feststellung der Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin (GmbH) im Rahmen der Ermessensübung gemäß [§ 20 BAO](#) insoweit nicht mehr zu erfassen seien, als nicht besondere

Umstände vorliegen, die eine solche Maßnahme rechtfertigen können (UFS 6.5.2010, RV/0492-L/09). Könne daher die späte Geltendmachung der Haftung in diesem Sinne von der Abgabenbehörde nicht begründet werden, überwiege die Unbilligkeit der Geltendmachung der Haftung angesichts lange verstrichener Zeit die Zweckmäßigkeit der gleichmäßigen Einbringung von Abgaben und die Tatsache, dass die Haftung eine geeignete Maßnahme sei, um den Abgabenausfall zu verhindern.

Im vorliegenden Fall sei nach dem Konkurs der A-GmbH im Jahre 2003 auch sofort ein finanzstrafrechtliches Verfahren gegen den Bw. durchgeführt und mit Rechtskraft vom 15. Dezember 2005 beendet worden, wobei die Strafe voll bezahlt worden sei. Eine zusätzliche Heranziehung zur Haftung nach vielen Jahren würde auch den durch die VwGH-Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen widersprechen. Es werde daher der Antrag gestellt, die Ausstellung eines Haftungsbescheides als unzulässig zu erklären.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 212a Abs. 1 BAO ist die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehr des Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Gemäß § 212a Abs. 2 lit. a BAO ist die Aussetzung nicht zu bewilligen, insoweit die Berufung nach der Lage des Falles wenig erfolgversprechend erscheint.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25. 1.1997, 97/14/0138) ist es nicht Aufgabe eines Aussetzungsverfahrens, die Berufungsentscheidung vorwegzunehmen, sondern haben die Abgabenbehörden bei Prüfung der Voraussetzungen für eine Aussetzung der Einhebung die Erfolgsaussichten lediglich anhand des Berufungsvorbringens zu beurteilen, wobei insbesondere auch auf die jeweils herrschende (insbesondere publizierte) Rechtsprechung Bedacht zu nehmen ist (VwGH 24.9.1993, 93/17/0055). Ein Rechtsmittel erscheint nur insoweit wenig erfolgversprechend, als seine Erfolglosigkeit offenkundig ist. Als offenkundig erfolglos kann eine Berufung etwa insoweit angesehen werden, als sie nach Maßgabe des § 252 BAO zwingend abzuweisen ist, das Berufungsbegehren mit der Rechtslage eindeutig in Widerspruch steht, der Abgabepflichtige eine der ständigen Judikatur der Höchstgerichte widersprechende Position bezieht oder ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er sich auf gesicherte Erfahrungstatsachen oder auf eine länger während unbeanstandet geübte Verwaltungspraxis stützt.

Der Bw. vermeint mit seiner Ansicht, dass nicht die Bestimmungen des [§ 11 BAO](#), sondern die des [§ 9 BAO](#), der ausdrücklich auf die Vertreterhaftung abstellt, als lex specialis anzuwenden wäre, eine erfolgversprechende Meinung zu vertreten.

Zum besseren Verständnis werden die Bestimmungen des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) und [§ 11 BAO](#) dargestellt:

Gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) haften die in den §§ 80 ff bezeichneten Vertreter neben den durch sie vertretenen Abgabepflichtigen für die diese treffenden Abgaben insoweit, als die Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können.

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.

Dabei ist festzustellen, dass [§ 9 Abs. 1 BAO](#) der Abgabenbehörde die Möglichkeit eröffnet, für Abgaben, die infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebracht werden können, die Haftung (hier eine Ausfallshaftung) auszusprechen.

Unabhängig davon und keineswegs durch [§ 9 Abs. 1 BAO](#) als lex specialis unterbunden ist die weitere Möglichkeit der Geltendmachung einer Haftung bei vorsätzlichen Finanzvergehen für rechtskräftig verurteilte Täter. Wenn schon von einer lex specialis die Rede sein soll, dann wäre dies im umgekehrten Sinne zu verstehen, dass [§ 11 BAO](#) als Spezialnorm vor der Vertreterhaftung des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) heranzuziehen ist, weil eine Prüfung einer schuldhaften Pflichtverletzung bereits im vorangegangenen Finanzstrafverfahren erfolgt ist und zu einer Verurteilung geführt hat. Insoweit ist die Abgabenbehörde an die Feststellungen der Strafbehörden gebunden.

Die Berufungsausführungen, dass sich die Verurteilung auf das konkret dem Abgabepflichtigen angelastete Finanzvergehen bezieht, also nicht irgendein Finanzvergehen, bzw. im vorliegenden Fall wäre das Finanzvergehen durch die A-GmbH durchgeführt worden und das den Bw. betreffende Strafverfahren wäre in seiner Eigenschaft als Vertreter gewesen und dem Haftungsbescheid hätte daher die Bestimmung des [§ 9 BAO](#) und nicht [§ 11 BAO](#) zugrunde liegen müssen, sind insofern nicht nachvollziehbar, als der Bw. offensichtlich der Ansicht ist, es würde einen Unterschied machen, ob das Finanzvergehen, das Grundlage für eine Haftung gemäß [§ 11 BAO](#) ist, zu Gunsten einer GmbH (belangerter Verband im Sinnes des [§ 28a FinStrG](#) oder Haftungspflichtiger gemäß [§ 28 FinStrG](#)) oder für eine natürliche Person begangen wird. Bei genauer Betrachtung ist kein Unterschied zu erkennen, da [§ 11 BAO](#) lediglich von rechtskräftig verurteilten Tätern (bzw. auch an der Tat Beteiligte) spricht, unabhängig davon, in welcher Eigenschaft (einerseits als Geschäftsführer einer GmbH oder

andererseits in Verfolgung eigener Interessen als Abgabepflichtiger) sie das Finanzvergehen begangen haben.

Die Haftung nach [§ 11 BAO](#) setzt lediglich eine Entscheidung im gerichtlichen oder verwaltungsbehördlichen Verfahren voraus, mit der der Verurteilte/Bestrafte 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 (vgl. VwGH 27.1.1999, [98/16/0411](#); VwGH 30.3.2000, [99/16/0141](#); VwGH 28.4.2009, [2006/13/0197](#)). Die Haftung nach [§ 11 BAO](#) trägt den Charakter einer Schadenersatzhaftung (vgl. z.B. Ritz, BAO-Kommentar³ § 11 Tz 1, mit Hinweis auf Kopecky, Die Haftung im österreichischen Steuerrecht [Wien 1971] 62, der auch auf die Haftung nach [§ 11 BAO](#) als „Besicherungsinstitut“ hinweist). Es handelt sich um eine unbeschränkte Primärhaftung (vgl. z.B. Stoll, BAO 144).

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes 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 Abgabenverfahren 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 (vgl. VwGH 26.5.1993, [90/13/0155](#); VwGH 9.12.1992, [90/13/0281](#); VwGH 22.11.1984, [84/16/0179](#), 0180; VwGH 27.10.1983, [83/16/0104](#)); die Bindungswirkung erstreckt sich auf die vom Gericht festgestellten und durch den Spruch gedeckten Tatsachen (VwGH 7.5.1990, [88/15/0044](#)), wobei die Bindung selbst dann besteht, wenn die maßgebliche Entscheidung rechtswidrig ist (VwGH 30.3.2000, [99/16/0141](#)).

Grundlage für den vorliegenden Haftungsbescheid ist die rechtskräftige Strafverfügung des Finanzamtes Wien 1/23 als Finanzstrafbehörde erster Instanz vom 15. Dezember 2005, mit der der Bw. wegen Abgabenhinterziehung gemäß [§ 33 Abs. 1 FinStrG](#) von Umsatzsteuer 2003 von € 5.950,66 und Kapitalertragsteuer 2003 von € 12.051,30 (rechtskräftig am 27. März 2006 zur Strafnummer 001) zu einer Geldstrafe verurteilt wurde. Genau für diese Summen wurde die Haftung ausgesprochen, sodass auch die Berufung gegen den Haftungsbescheid abzuweisen gewesen wäre.

Der Hinweis, der Bw. hätte das Finanzvergehen als Vertreter der GmbH begangen, weshalb eine Haftung nach [§ 9 BAO](#) auszusprechen gewesen wäre, geht insoweit ins Leere, als diese

Aussage an der Tatsache des Vorliegens einer rechtskräftigen Verurteilung wegen eines vorsätzlichen Finanzvergehens als Voraussetzung einer Haftung gemäß [§ 11 BAO](#) nichts ändert.

Das in der Eingabe vom 26. Mai 2011 nachträglich vorgebrachte Berufungsargument, dass die Anwendung des [§ 11 BAO](#) für derartige Fälle nicht vorgesehen wäre, ist allein mit dem Hinweis auf den Gesetzestext widerlegt, da der Gesetzgeber gerade für Fälle, in denen ein für die abgabenrechtlichen Belange verantwortlicher Täter wegen eines Finanzvergehens rechtskräftig bestraft wurde, eine Haftung vorsieht. Andersfalls wäre diese Gesetzbestimmung wohl überflüssig. Liegen die Voraussetzungen für die Haftung gemäß [§ 9 BAO](#) und eine Haftung gemäß [§ 11 BAO](#) vor, besteht entgegen der Ansicht des Bw. für die Abgabenbehörde keine verfahrensrechtliche Pflicht, für einen Vertreter im Sinne des [§ 80 BAO](#) einen Haftungsbescheid zuerst auf die Bestimmung des [§ 9 BAO](#) zu stützen.

Da somit die Berufung keine Aussicht auf Erfolg hat, war – mangels Erfüllung der gesetzlich determinierten Voraussetzungen – eine Aussetzung der Einhebung gemäß [§ 212a BAO](#) nicht möglich und die Berufung abzuweisen.

Wien, am 12. August 2011