

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Mag. Mirha Karahodzic MA in der Beschwerdesache des *****, *****, vertreten durch RA Mag. Wolfgang Winkler, Ditscheinergasse 2, 1030 Wien, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg vom 14.11.2016, betreffend Haftung nach § 11 BAO, zu Recht:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Haftungsbescheid wird dahingehend abgeändert, dass die Haftungssumme um den Betrag von 543,33 Euro betreffend die Umsatzsteuer 02/2014, sohin auf 15.864,83 Euro herabgesetzt wird.

II. Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1. Verfahrensgang und Sachverhalt:

1.1. Der Beschwerdeführer war von 4. Juni 2013 bis zum Jahr 2015 Geschäftsführer der Firma *** (vgl. Firmenbucheintrag zu FN ***). Mit angefochtenem Haftungsbescheid vom 14. November 2016 wurde er im Ausmaß von 16.408,16 Euro für folgende aushaftenden Abgabenschuldigkeiten als Haftungspflichtiger gemäß § 11 BAO in Anspruch genommen:

Abgabenart	Zeitraum	Höhe in Euro
Lohnsteuer	2014	410,73
Lohnsteuer	11-12/2013	1.087,86
Lohnsteuer	01-03/2014	2.695,56
Lohnsteuer	01/2015	1.082,65
Umsatzsteuer	10/2013	1.589,74
Umsatzsteuer	02/2014	543,33
Dienstgeberbeitrag	2014	2.149,77

Dienstgeberbeitrag	11-12/2013	1.593,28
Dienstgeberbeitrag	01-03/2014	1.668,98
Dienstgeberbeitrag	01/2015	483,70
Umsatzsteuer	02-03/2014	3.102,56

Der Haftungsbescheid wurde damit begründet, dass gegen den Beschwerdeführer am "16. Juni 2016" eine Strafverfügung ergangen sei, mit welcher dieser wegen der Verkürzung der genannten Abgaben bestraft worden sei.

Die dagegen gerichtete Beschwerde, in der vorgebracht wurde, dem Beschwerdeführer sei keine Verurteilung vom 16. Juni 2016 bekannt, wurde mit Beschwerdeentscheidung vom 18. Dezember 2017 als unbegründet abgewiesen. Die belangte Behörde führte darin in der Begründung an, gegen den Beschwerdeführer sei zur Strafnr. 2016/01915-001 nicht nur ein Strafverfahren eingeleitet worden, sondern der Beschwerdeführer sei mit Strafverfügung gemäß § 143 BAO vom 28. September 2016 rechtskräftig wegen der Begehung eines vorsätzlichen Finanzvergehens (Finanzordnungswidrigkeit nach § 49 FinStrG) verurteilt (bestraft) worden. Die rechtskräftige Verurteilung sei Tatbestandsmerkmal.

In seinem Vorlageantrag vom 18. Jänner 2018 behauptet der Beschwerdeführer, "die in der Begründung angeführte Strafverfügung sei dem Beschwerdeführer nie zugegangen."

1.2. Zur Strafnr. 2016/01915-001 wurde der Beschwerdeführer von der belangten Behörde mit Schreiben vom 17. Juni 2016 darüber informiert, dass gegen ihn ein Finanzstrafverfahren eingeleitet worden sei, weil der Verdacht bestehe, dass er als Geschäftsführer der *** GmbH, somit als der für die abgabenpflichtigen Belange Verantwortliche, vorsätzlich a) durch die Nichtabgabe der Umsatzsteuererklärung 2013, somit unter Verletzung einer abgabenrechtlichen Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitspflicht, zu bewirken versucht habe, dass bescheidmäßig festzusetzende Abgaben, nämlich die Umsatzsteuer 2013 iHv 4.439,85 Euro nicht festgesetzt und dadurch verkürzt werden und b) (näher bezeichnete) selbst zu berechnende Abgaben (Lohnsteuer, Dienstgeberbeiträge samt Zuschlägen sowie Umsatzsteuer in bestimmten Zeiträumen und bestimmter Höhe) nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) habe. Der strafbestimmende Wert wurde darin mit 35.839,41 Euro angegeben und der Beschwerdeführer aufgefordert, zur Einleitung eines Strafverfahrens bis 29. Juli 2016 Stellung zu nehmen ("Rechtfertigung").

Mit Schreiben vom 27. Juli 2016 führte der Beschwerdeführer aus, er habe ab Erkennen der Krise als Geschäftsführer der *** GmbH versucht, die beiden Betriebe zu sanieren. Eine Abgabensenkung habe er niemals für gewiss gehalten, da er immer um die Sanierung des Unternehmens bemüht gewesen sei. Es liege daher keine Abgabenhinterziehung, sondern lediglich eine Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 FinStrG vor.

1.3. Eine am 21. August 2018 durchgeführte Vorstrafenabfrage ergab, dass der Beschwerdeführer folgende Vorstrafen aufweist:

a. Zur Strafnummer **2016/01915-001**: Verurteilung (Strafverfügung gemäß § 143 BAO) vom 28. September 2016 wegen einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu einer Geldstrafe von 3.000 Euro oder einer Haftstrafe von 15 Tagen, sowie

b. Zur Strafnummer 2016/02499-001: Verurteilung (Strafverfügung gemäß § 143 BAO) vom 28. September 2016 wegen einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG und einer Abgabenhinterziehung gemäß § 33 Abs. 1 FinStrG zu einer Geldstrafe von 3.300 Euro oder einer Haftstrafe von 17 Tagen.

1.4. Mit Strafverfügung vom 28. September 2016, Strafnummer **2016/01915-001**, wurde der Beschwerdeführer wegen einer Finanzordnungswidrigkeit gemäß § 49 Abs. 1 lit. a FinStrG zu einer Geldstrafe von 3.000 Euro oder einer Haftstrafe von 15 Tagen schuldig gesprochen, weil er die selbst zu berechnenden Abgaben iHv insgesamt 31.099,56 Euro, nämlich

Lohnsteuer für in der Höhe von Euro:

2014	410,73
11/2013	877,84
12/2013	210,00
01/2014	898,52
02/2014	898,52
03/2014	898,52
09/2014	878,60
01/2015	1.082,65

Dienstgeberbeiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe samt Zuschläge für diesen in der Höhe von Euro:

2014	2.340,85
11/2013	606,33
12/2013	1.128,58
01/2014	620,11
02/2014	607,03
03/2014	590,19
09/2014	440,96
01/2015	526,70

sowie Umsatzsteuer in der Höhe von Euro:

Umsatzsteuer 09/2013	523,55
Umsatzsteuer 10/2013	1.589,74
Umsatzsteuer 02/2014	543,33
Umsatzsteuer 03/2014	12.753,15
Umsatzsteuer 12/2014	2.973,66

nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet (abgeführt) hatte. Weiters wurde ihm gemäß § 185 FinStrG ein Ersatz der Kosten des Strafverfahrens iHv 300 Euro auferlegt.

Die Strafverfügung vom 28. September 2016, Strafnummer **2016/01915-001**, wurde dem Beschwerdeführer am 3. Oktober 2016 zu eigenen Händen zugestellt (vgl. Rückschein, BGF-Akt, Beilage 4).

Eine Verurteilung des Beschwerdeführers auf Grund einer Strafverfügung vom 16. Juni 2016 ist im Vorstrafenregister nicht enthalten.

1.5. Am 21. Oktober 2016 stellte der Beschwerdeführer per Faxeingabe zu beiden oben genannten Strafverfügungen (bezeichnet durch Anführung der beiden Aktenzahlen; vgl. BFG-Akt, Beilage 5) den Antrag auf Ratenzahlung iHv 200 Euro monatlich, sohin 100 Euro monatlich je Strafverfügung. Diese Ratenzahlung zur Strafnummer **2016/01915-001** (Rückstand gesamt 3.300 Euro) wurde mit Bescheid vom 4. November 2016 bewilligt.

Mit beim Finanzamt am 7. November 2017 eingelangtem Schreiben ersuchte der Beschwerdeführer erneut um Bewilligung einer Ratenzahlung je Strafverfügung iHv 100 Euro monatlich. Auch hier führte er die beiden Strafnummern 2016/01915-001 und 2016/02499-001 an (vgl. BFG-Akt, Beilage 7). Dieses Ansuchen wurde mit Bescheid vom 15. November 2017 bewilligt.

Der Beschwerdeführer zahlte die Raten bisher regelmäßig, sodass auf dem Strafkonto 2016/01915-001 zum 1. August 2018 nur mehr der Betrag von 1.200 Euro aushaftete (vgl. BFG-Akt, Beilage 10).

1.6. Mit Beschluss des HG Wien vom 23. Mai 2014, *******, wurde das Sanierungsverfahren ohne Eigenverwaltung betreffend die Firma ******* GmbH im Firmenbuch angemerkt, der Sanierungsplan wurde mit Beschluss vom 27. Oktober 2014 rechtskräftig bestätigt, wobei eine Quote von 20% vereinbart war (vgl. Firmenbucheintrag zu FN *******). Die Beträge im angefochtenen Haftungsbescheid sind niedriger als in der Strafverfügung vom 28. September 2016, da am 19. Mai 2015 eine quotative Löschung nach § 156 IO erfolgte. Die Löschung wurde von der Abgabenbehörde im Gesamtbetrag an der Abgabenart Umsatzsteuer 03/2014 durchgeführt (ursprünglich 12.753,15 Euro abzüglich 10.193,92 Euro = 2.559,23, zuzüglich USt 02/2014 iHv 543,33 Euro ergibt die im Haftungsbescheid angeführte Umsatzsteuer 02-03/2014 iHv 3.102,56 Euro).

Seitens der *** GmbH wurde lediglich eine Barquote von 5% erfüllt. Am 1. April 2015 wurde der Konkurs eröffnet und die Gesellschaft infolge Eröffnung des Konkursverfahrens aufgelöst. Am 30. März 2016 wurde die Firma *** GmbH gemäß § 40 FBG infolge Vermögenslosigkeit im Firmenbuch gelöscht (vgl. Firmenbucheintrag zu FN ***).

2. Beweiswürdigung

Die getroffenen Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich zweifelsfrei aus den im Akt befindlichen Schriftstücken, insbesondere den genannten Strafverfügungen und Bescheiden, welche durch die am 21. August 2018 durchgeführte Einsicht in das Firmenbuch, in das finanzstrafrechtliche Vorstrafenregister sowie in das Strafkonto des Beschwerdeführers bestätigt wurden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

3.1.1. § 11 Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. idF BGBl. I 20/2009 lautet:

"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."

§ 49 Finanzstrafgesetz (FinStrG), BGBl. 129/1958 idF BGBl. I 104/2010, lautet:

"Finanzordnungswidrigkeiten.

§ 49. (1) Einer Finanzordnungswidrigkeit macht sich schuldig, wer vorsätzlich

a) Abgaben, die selbst zu berechnen sind, insbesondere Vorauszahlungen an Umsatzsteuer, nicht spätestens am fünften Tag nach Fälligkeit entrichtet oder abführt, es sei denn, daß der zuständigen Abgabenbehörde bis zu diesem Zeitpunkt die Höhe des geschuldeten Betrages bekanntgegeben wird; im übrigen ist die Versäumung eines Zahlungstermines für sich allein nicht strafbar;

b) durch Abgabe unrichtiger Voranmeldungen (§ 21 des Umsatzsteuergesetzes 1994) ungerechtfertigte Abgabengutschriften geltend macht.

(2) Die Finanzordnungswidrigkeit wird mit einer Geldstrafe geahndet, deren Höchstmaß die Hälfte des nicht oder verspätet entrichteten oder abgeführten Abgabenbetrages oder der geltend gemachten Abgabengutschrift beträgt."

3.1.2. Die Haftung nach § 11 BAO setzt eine rechtskräftige Verurteilung wegen eines Vorsatzdeliktes im verwaltungsbehördlichen bzw. gerichtlichen Finanzstrafverfahren voraus (vgl. VwGH 14.12.1994, 93/16/0011). Der Haftungstatbestand ist durch jede Art von Beteiligung am Finanzvergehen erfüllt, ohne dass es darauf ankommt, welche Bedeutung dem Tatbeitrag für die Verwirklichung der Tat beizumessen ist (vgl. VwGH 16.12.1999, 97/16/0006).

Die Haftung nach § 11 BAO ist auch keine Ausfallhaftung, sondern eine uneingeschränkte Primärhaftung, die an die Bestrafung anknüpft. Der rechtskräftige

Bescheid oder das rechtskräftige Urteil hat somit Tatbestandswirkung (vgl. *Stoll*, BAO-Kommentar, 144). Die Haftungsinanspruchnahme darf jedoch keinen höheren Verkürzungsbetrag umfassen, als der im Spruch des Strafurteils festgestellte (VwGH 18.8.1994, 94/16/0013). Sie setzt voraus, dass eine Abgabenschuld entstanden und noch nicht durch Entrichtung erloschen ist (VwGH 30.3.2000, 99/16/0141).

Die abgabenrechtliche Haftungsform setzt entsprechend dem Prinzip der Akzessorietät im materiellen Sinn den Bestand einer Schuld voraus, nicht aber, dass die Schuld dem Hauptschuldner gegenüber bereits geltend gemacht worden ist und das Verfahren zur Einhebung oder gar zur zwangsweisen Einbringung ergebnislos verlaufen ist (VwGH 27.1.1999, 98/16/0411, mit Hinweis auf *Stoll*, BAO-Kommentar, 105).

3.1.3. Zur Haftungsinanspruchnahme:

Der Beschwerdeführer wendet sich gegen seine Haftungsinanspruchnahme im Wesentlichen mit der Begründung, gegen ihn sei am 16. Juni 2016 keine Strafverfügung ergangen und er wisse auch von keiner Strafverfügung. Dies ist insoweit richtig, als die belangte Behörde an besagtem Tag tatsächlich keine Strafverfügung erlassen hat, sondern sich - wie sich auch aus der Beschwerdeentscheidung ergibt, der im Übrigen Vorhaltecharakter zukommt - im Rahmen ihrer Bescheidbegründung im Datum geirrt hat. Entgegen dem Vorbringen des Beschwerdeführers im Vorlageantrag ist ihm die besagte Strafverfügung aber - wie sich den Feststellungen entnehmen lässt - sehr wohl zugegangen, nämlich sogar zu seinen eigenen Händen am 3. Oktober 2016. Dass der Beschwerdeführer von ihr jedenfalls Kenntnis hatte, ergibt sich auch aus dem Umstand, dass er am 21. Oktober 2016 per Faxeingabe zu *beiden* Strafverfügungen vom 28. September 2016 einen Antrag auf Ratenzahlung eingebracht hat und hinsichtlich der Strafverfügung zur Strafnummer 2016/01915-001, auf die sich der angefochtene Haftungsbescheid seinem Spruch zu Folge insbesondere durch die Angabe der Abgaben stützt, regelmäßig Raten eingezahlt hat, sodass auf dem Strafkonto 2016/01915-001 zum 1. August 2018 nur mehr der Betrag von 1.200 Euro aushaftete.

Da die besagte Strafverfügung somit dem Beschwerdeführer rechtswirksam zu dessen Händen zugestellt worden und in Rechtskraft erwachsen ist, er von ihr sohin jedenfalls Kenntnis hatte, erweist sich die Beschwerde insoweit als unbegründet.

Der auf der Strafverfügung beruhende, angefochtene Haftungsbescheid weist auch keinen höheren Betrag als die besagte Strafverfügung auf, da es zu einer quotativen Löschung kam. Einzig die (aliquotierte) Umsatzsteuer 02/2014 ist im Haftungsbetrag doppelt ausgewiesen, nämlich "alleine" und im Rahmen der Umsatzsteuer 02-02/2014, da zum Zwecke der Verwaltungsvereinfachung eine Löschung im Gesamtbetrag an der Abgabenart Umsatzsteuer 03/2014 durchgeführt wurde. Da der Gesamtbetrag der Umsatzsteuer 02-03/2014 iHv 3.102,56 Euro bereits die Umsatzsteuer 02/2014 iHv 543,33 Euro enthält, ist der Haftungsbetrag wie im Spruch ersichtlich um die Umsatzsteuer 02/2014 iHv 543,33 Euro zu reduzieren. Im Übrigen konnten keine weiteren "Doppelvorschreibungen" festgestellt werden, da die jahresweise ausgewiesenen Beträge

der Lohnsteuer 2014 und des Dienstgeberbeitrages 2014 aus den in der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 4. Mai 2015 festgestellten Abfuhrdifferenzen resultieren.

3.1.4. Zum Ermessen:

§ 20 BAO, in der Stammfassung BGBl. 194/1961, lautet:

"Entscheidungen, die die Abgabenbehörden nach ihrem Ermessen zu treffen haben (Ermessensentscheidungen), müssen sich in den Grenzen halten, die das Gesetz dem Ermessen zieht. Innerhalb dieser Grenzen sind Ermessensentscheidungen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen."

Die Heranziehung zur Haftung ist in das Ermessen der Abgabenbehörde gestellt, wobei die Ermessensentscheidung im Sinne des § 20 BAO innerhalb der vom Gesetz gezogenen Grenzen nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen ist (VwGH 25.3.2010, 2009/16/0104). Dieses Ermessen umfasst auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung innerhalb des vom Gesetz vorgegebenen Rahmens. Die Begründung des Bescheides hat die für die Ermessensübung maßgebenden Umstände und Erwägungen so weit aufzuzeigen, als dies für die Nachprüfbarkeit des Ermessensaktes in Richtung auf seine Übereinstimmung mit dem Sinn des Gesetzes erforderlich ist (VwGH 24.03.2004, 2001/14/0083).

Die belangte Behörde hat das Ermessen weder im angefochtenen Bescheid noch in der Beschwerdeentscheidung begründet. Ein derartiger Mangel führt jedoch nicht zur zwingenden Aufhebung des Bescheides, vielmehr können bloße Begründungsmängel erstinstanzlicher Bescheide im Abgabenverfahren im Rechtsmittelverfahren saniert werden (vgl. VwGH 30.6.2015, 2012/15/0045 mwN). Zur Ermessensübung ist daher Folgendes auszuführen:

Dem Gesetzesbegriff "Billigkeit" ist die Bedeutung "berechtigte Interessen der Partei", dem Gesetzesbegriff "Zweckmäßigkeit" die Bedeutung "öffentliches Anliegen an der Einbringung der Abgaben" beizumessen. Von einer rechtswidrigen Inanspruchnahme wird vor allem dann gesprochen werden können, wenn die Abgabenschuld vom Hauptschuldner ohne Gefährdung und ohne Schwierigkeiten rasch eingebracht werden kann (VwGH 16.10.2002, 99/13/0060). Die "Zweckmäßigkeit" der Haftungsinanspruchnahme des rechtskräftig verurteilten Beschwerdeführers ergibt sich schon daraus, dass die Abgaben bei diesem leichter eingebracht werden können als bei der Primärschuldnerin, die mittlerweile im Firmenbuch gelöscht wurde.

Die Ermessensübung hat sich am Zweck der Norm zu orientieren (VwGH 29.9.2011, 2008/16/0087). Der Haftungsbestimmung des § 11 BAO liegt der gesetzgeberische Wille zugrunde, dass derjenige, der eine widerrechtliche Handlung gesetzt hat, auch für die vermögensrechtlichen Folgen seines Handelns einzustehen hat (UFS 9.8.2013, RV/3104-W/12 mwN). Bei der Ermessensübung ist vor allem auf den Grad des Verschuldens des Haftenden bei Begehung des Finanzvergehens in der Relation zu jenem des

Abgabenschuldners Bedacht zu nehmen (*Ritz*, BAO⁶, § 11 Tz 5) und darauf, wer durch den Verkürzungserfolg bereichert wurde (*Tanzer/Unger*, BAO 2016/2017, 29).

Die rechtskräftige Verurteilung auf Grund der Nichtentrichtung von Lohnabgaben trotz Kenntnis der Fälligkeiten erfolgte gemäß § 49 FinStrG auf Grund des schuldhaften Verhaltens des Beschwerdeführers. Die Tatsache, dass es sich um keine absichtlich begangene Tat handelte, die steuerliche Unbescholtenheit und die teilweise Schadensgutmachung wurden im damaligen Verfahren mildernd berücksichtigt. Neben dieser Tatsache ist im Rahmen der Ermessensübung gemäß § 20 BAO im gegenständlichen Fall zu berücksichtigen, dass die haftungsverfangenen Abgabenverbindlichkeiten bei der Primärschuldnerin nicht mehr eingebracht werden können, weil die Firma gemäß § 40 FBG am 30. März 2016 im Firmenbuch gelöscht wurde. Zwischen der Löschung im Firmenbuch und der Erlassung des angefochtenen Haftungsbescheides im November 2016 ist auch nicht derart viel Zeit vergangen, die unter Umständen eine positive Ermessensübung gebieten würde.

Eine Vermögenslosigkeit oder das Fehlen von Einkünften des Haftungspflichtigen steht der Geltendmachung der Haftung ebenso wenig entgegen (VwGH 25.11.2009, 2008/15/0220; 28.4.2009, 2006/13/0197), da eine allfällige derzeitige Uneinbringlichkeit auch nicht ausschließt, dass künftig neu hervorkommendes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 2.9.2009, 2008/15/0139).

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass im Beschwerdefall das öffentliche Interesse an der Abgabeneinbringung das Interesse des Beschwerdeführers, nicht zur Haftung herangezogen zu werden, zweifellos überwiegt. Wenn somit das öffentliche Interesse an einem gesicherten Abgabenaufkommen nur durch Geltendmachung der Haftung gewahrt werden kann, kann in der Heranziehung des Beschwerdeführers eine Überschreitung des vom Gesetz vorgegebenen Ermessensrahmens nicht erkannt werden (VwGH 17.5.2004, 2003/17/0132).

3.1.5. Die Beschwerde ist daher als unbegründet abzuweisen.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gemäß § 25a Abs. 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

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

Die Revision ist unzulässig, da die Frage, ob der Beschwerdeführer zu Recht zur Haftung nach § 11 BAO herangezogen wurde, keine Rechtsfrage iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG

darstellt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die Entscheidung folgt im Übrigen der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Wien, am 10. April 2019