



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Linz
Senat 1

GZ. RV/1181-L/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 3. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 6. Mai 2009 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO für Abgabenschuldigkeiten der Firma X GmbH i.L. (StNr. 000/0000) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Vollmacht vom 4.12.2003 ermächtigte der Berufungswerber Frau I H, in seinem Namen und mit Rechtswirksamkeit für ihn einen notariellen Gesellschaftsvertrag über eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung unter der Firma X GmbH zu errichten, den Geschäftsführer zu bestellen sowie alle übrigen Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages festzulegen.

Mit Notariatsakt vom 4.12.2003 wurde diese Gesellschaft errichtet und im Firmenbuch zu FN 000x protokolliert. Als Alleingesellschafter und alleiniger Geschäftsführer wurde der Berufungswerber eingetragen.

Anlässlich der Betriebseröffnung wurde ein entsprechend ausgefüllter Fragebogen (Verf 15) beim Finanzamt eingereicht. In diesem vom Berufungswerber und dem Steuerberater der Gesellschaft unterschriebenen Schriftstück wurde der Berufungswerber als Alleingesellschafter und Geschäftsführer der GmbH angeführt. Ferner wurde ein Unterschriftenprobenblatt vorgelegt, in dem der Berufungswerber als gegenüber dem Finanzamt zeichenberechtigt ausgewiesen wird. Weiters erliegt im Akt eine Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG (Verzicht auf

die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer), die vom Berufungswerber unterfertigt wurde. Auch die Steuererklärungen für das Jahr 2004 wurden ebenso wie der Jahresabschluss vom Berufungswerber unterschrieben. Weitere Jahreserklärungen finden sich im vorgelegten Akt nicht.

In einer mit 11.6.2006 datierten, vom Berufungswerber unterschriebenen und an das Finanzamt gerichteten "Anzeige über die Zurücklegung der Gewerbeberechtigung" teilte er mit, dass er seine Gewerbeberechtigung, lautend auf die Firma der Gesellschaft, zurücklege.

Ein Antrag des Finanzamtes auf Eröffnung des Konkursverfahrens über das Vermögen der Gesellschaft wurde mit Beschluss des Landesgerichtes Linz vom 22.6.2006 mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen. Die Firma wurde am 15.8.2008 im Firmenbuch gelöscht.

Am 10.7.2006 führte das Finanzamt eine Meldeabfrage betreffend den Berufungswerber durch, derzufolge dieser bis 20.1.2006 in Österreich gemeldet war und anschließend nach Ungarn verzogen ist. Inländisches Grundvermögen desselben konnte ebenso wenig festgestellt werden wie ein inländischer Arbeitgeber des Berufungswerbers. Auch im Kraftfahrzeugcentralregister schien keine Vormerkung auf.

In weiterer Folge versuchte das Finanzamt den Wohnsitz des Berufungswerbers in Ungarn und dessen dortige wirtschaftliche Verhältnisse zu erheben. Im Rahmen eines sich über einen längeren Zeitraum hinziehenden Auskunftsersuchens gemäß der Richtlinie 76/308/EWG teilte die ungarische Finanzverwaltung die Wohnadresse des Berufungswerbers in Ungarn mit. Zu den wirtschaftlichen Verhältnissen wurde nur angegeben, dass dieser in der Wohnung seiner Eltern lebe und einen BMW 540 aus dem Jahr 1997 besitze. Die Begleichung des Rückstandes wäre allenfalls in Teilzahlungen möglich.

In einem Vorhalt vom 5.11.2008 wies das Finanzamt den Berufungswerber darauf hin, dass bei der Gesellschaft näher aufgegliederte Abgaben in Höhe von 49.149,28 € uneinbringlich wären. Als Geschäftsführer sei er für die Entrichtung dieser Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft verantwortlich gewesen. Er möge daher darlegen, weshalb er nicht dafür Sorge tragen habe können, dass die Abgaben entrichtet wurden (z.B. Fehlen ausreichender Mittel, Zessionsvereinbarung, Einstellung der Überweisungen durch die Hausbank, Weisungen der Gesellschafter usw.). Die entsprechenden Unterlagen zum Beweis seiner Rechtfertigung wären vorzulegen. Falls vorhandene Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet worden wären, sei dies durch geeignete Unterlagen zu belegen. Schließlich wurde er um Darstellung seiner persönlichen wirtschaftlichen Verhältnisse ersucht.

Da der Berufungswerber zu diesem Vorhalt keine Stellungnahme abgab, nahm in das Finanzamt mit Haftungsbescheid vom 6.5.2009, zugestellt laut internationalem Rückschein am 21.5.2009, gemäß §§ 9, 80 BAO für folgende offene Abgabenschuldigkeiten der Gesellschaft in Anspruch:

Abgabenart	Zeitraum	Fälligkeit	Betrag
Lohnsteuer	11/05	15.12.2005	1.413,06
Dienstgeberbeitrag (DB)	11/05	15.12.2005	871,08
Zuschlag zum DB	11/05	15.12.2005	69,69
Lohnsteuer	12/05	16.01.2006	399,35
Dienstgeberbeitrag (DB)	12/05	16.01.2006	247,85
Zuschlag zum DB	12/05	16.01.2006	19,83
Pfändungsgebühr	2006	16.03.2006	34,58
Postgebühr	2006	16.03.2006	1,10
Umsatzsteuer	02-09/05	15.11.2005	30.060,88
Umsatzsteuer	10-12/05	15.02.2006	10.000,00
Säumniszuschlag 1	2005	19.05.2006	601,22
Säumniszuschlag 1	2006	19.05.2006	200,00
Umsatzsteuer	2005	15.11.2005	2.021,42
			45.940,06

In der Begründung wurde auf die angesichts der Konkursabweisung mangels Vermögens feststehende Uneinbringlichkeit der Abgabe bei der Gesellschaft hingewiesen. Der Berufungswerber sei als Geschäftsführer für die Entrichtung der Abgaben aus den Mitteln der Gesellschaft verantwortlich gewesen. Da bei der Tilgung der Schulden der Gesellschaft die Abgabenschulden offensichtlich schlechter als die übrigen Verbindlichkeiten behandelt und damit der Gleichbehandlungsgrundsatz verletzt worden sei, wäre eine schuldhafte Pflichtverletzung anzunehmen. Im Übrigen habe nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war. Ein diesbezüglicher Fragenvorhalt des Finanzamtes vom 5.11.2008 sie nicht beantwortet worden. Die haftungsgegenständliche Lohnsteuer sei vom Gleichbehandlungsgrundsatz ausgenommen. Nach § 78 Abs. 3 EStG habe nämlich der Arbeitgeber, wenn die zur Verfügung stehenden Mittel nicht zur Zahlung des vollen vereinbarten Arbeitslohnes ausreichten, die Lohnsteuer vom tatsächlich zur Auszahlung gelangenden niedrigeren Betrag zu berechnen und einzubehalten. Die Geltendmachung der Haftung stelle die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Der Berufungswerber sei 36 Jahre alt. Im Zuge eines Auskunftsersuchens nach Ungarn sei festgestellt worden, dass er einen PKW besitze und den Rückstand allenfalls in Teilzahlungen entrichten könnte. Es sei daher davon auszugehen, dass die Abgaben bei ihm zumindest zum Teil einbringlich sein werden.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz des Rechtsvertreters des Berufungswerbers vom 3.6.2009 eine in ungarischer und deutscher Sprache verfasste Berufung erhoben und ersucht,

die Zahlung der 45.940,06 € bis zur Beurteilung der Berufung aufzuheben. Weiters werde gebeten, dem Klienten im Interesse seines Rechtsschutzes einen sachkundigen Rechtsbeistand zu verordnen, "im Interesse dessen, dass bezüglich des gegen ihn erhobenen Sachbestandes Verteidigung beantragen kann, damit er entsprechend Ihrer Rechtsprechung eine sachliche Beurteilung erreichen kann". Eine nur in ungarischer Sprache verfasste Vollmachtsurkunde wurde vorgelegt, und abschließend ersucht, den einschreitenden Rechtsvertreter "über die sich zum Sachverhalt ergebenden Begebenheiten, so besonders über die Person des verordneten Rechtsbeistandes zu benachrichtigen".

Mit Mängelbehebungsauftrag vom 17.8.2009, zugestellt laut internationalem Rückschein am 26.8.2009, trug das Finanzamt dem einschreitenden Rechtsvertreter die Vorlage einer Vollmachtsurkunde in deutscher Sprache auf. Weiters wurde zur Berufung die Nachrechnung einer Erklärung, in welchen Punkten der Haftungsbescheid angefochten werde, einer Erklärung, welche Änderungen beantragt würden, und eine Begründung aufgetragen. Die angeführten Mängel seien bis zum 21.9.2009 zu beheben. Bei Versäumung dieser Frist gelte das Anbringen als zurückgenommen.

In einem Telefax vom 21.9.2009 wies der ungarische Rechtsvertreter des Berufungswerbers darauf hin, dass ihm im "Brief vom 17.8.2009" eine Frist von "10 Tagen" gegeben worden sei, die "heute" ablaufe. In dieser kurzen Zeit habe er mit seinem Mandanten keinen Kontakt aufnehmen können, außerdem benötige die Übersetzung (des Mängelbehebungsauftrages) auf ungarische und der Antwort auf deutsche Sprache mehrere Tage. "Wir bitten Sie noch um Geduld, nächste Woche werden wir unsere Antwort an Sie per Post senden".

Eine bescheidmäßige Erledigung dieses Ansuchens um Verlängerung der Mängelbehebungsfrist erfolgte nicht.

Mit in ungarischer und deutscher Schrift verfasster Eingabe vom 30.9.2009, zur Post gegeben am 2.10.2009 und am selben Tag zusätzlich auch mit Telefax an das Finanzamt übermittelt, erfolgte die Behebung der inhaltlichen Mängel der Berufung gegen den Haftungsbescheid. Darin wurde das Bestehen der "Bürgschaftspflicht" nach § 9 BAO bestritten, weil der Berufungswerber an der Betreibung der Gesellschaft sachlich nicht teilgenommen habe. Er habe gutmütig seinen Namen "zum Amt und zum Unternehmen" gegeben. Sein Schwager und seine Schwester hätten ihn dazu überredet, dass er, wenn er die Firmengründung und die Firmenvertretung übernehmen, bestimmt einen Arbeitsplatz bekomme. Er verfüge über keine Deutschkenntnisse, sodass "die Sachen der Firma (Verrichtung amtlicher Sachen)" A H (sein Schwager) und I H (seine Schwester) erledigt hätten. Die Erledigung amtlicher Angelegenheiten in seiner persönlichen Anwesenheit (als Dolmetscher habe seine Schwester fungiert) wären bei der Gründung der Firma, bei der Steuerprüfung zum Zeitpunkt der

Firmengründung und in Verbindung mit Materialbeschaffung und bei Erhöhung des Kreditrahmens vorgenommen worden. Alle anderen sonstigen Sachen (Erledigung der Arbeiten, Buchhalter etc.) wären von A H erledigt worden. Der Berufungswerber habe praktisch als Arbeiter in seiner eigenen Firma gearbeitet, wo er den Monatslohn als Gipsplattenarbeiter erhalten habe. In Berücksichtigung dieser Sachlage sei die Eintreibung der Steuerschuld der Firma vom Berufungswerber nicht begründet, weshalb die "Lösung der Auszahlung" dieser 45.940,06 € beantragt werde.

Mit weiterer Eingabe vom 6.10.2009, am selben Tag mit Telefax an das Finanzamt übermittelt und zusätzlich im Original zur Post gegeben am 7.10.2009, wurde eine Vollmachtsurkunde vom 30.9.2009 in deutscher Sprache vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Abgabenverfahren besteht für voll handlungsfähige Personen kein Zwang, sich (durch einen Rechtsanwalt oder Steuerberater) vertreten zu lassen, sondern lediglich ein diesbezügliches Recht (Ritz, BAO³, § 83 Tz 1). In der Bundesabgabenordnung ist daher auch keine Beistellung eines rechtskundigen Vertreters, wie dies in der gegenständlichen Berufung angeregt wurde, vorgesehen.

Gemäß § 85 Abs. 2 BAO idF BGBl I 2009/20 berechtigen Mängel von Eingaben (Formgebrechen, inhaltliche Mängel, Fehlen einer Unterschrift) die Abgabenbehörde nicht zur Zurückweisung; inhaltliche Mängel liegen nur dann vor, wenn in einer Eingabe gesetzlich geforderte inhaltliche Angaben fehlen. Sie hat dem Einschreiter die Behebung dieser Mängel mit dem Hinweis aufzutragen, dass die Eingabe nach fruchtlosem Ablauf einer gleichzeitig zu bestimmenden angemessenen Frist als zurückgenommen gilt; werden die Mängel rechtzeitig behoben, gilt die Eingabe als ursprünglich richtig eingebbracht.

Wird ein Anbringen nicht vom Abgabepflichtigen selbst vorgebracht, ohne dass sich der Einschreiter durch eine schriftliche Vollmacht ausweisen kann und ohne dass § 83 Abs. 4 Anwendung findet, gelten für die nachträgliche Beibringung der Vollmacht die Bestimmungen des Abs. 2 sinngemäß (§ 85 Abs. 4 BAO).

Der Einschreiter hat auf Verlangen der Abgabenbehörde eine beglaubigte Übersetzung einem Anbringen (Abs. 1 oder 3) beigelegter Unterlagen beizubringen (§ 85 Abs. 5 BAO).

Gemäß § 250 Abs. 1 BAO muss eine Berufung folgende Angaben enthalten:

- a) die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- b) die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;

-
- c) die Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
 - d) eine Begründung.

Im gegenständlichen Fall trug das Finanzamt mit Mängelbehebungsauftrag vom 17.8.2009 die Behebung von Form- und inhaltlichen Mängeln auf, und setzte dazu eine Frist bis 21.9.2009.

Die Mängelbehebungsfrist verfolgt im Hinblick auf die Mängel eine Berufung den Zweck, ohne unvertretbaren Aufwand feststellen zu können, ob die Berufung einer inhaltlichen Erledigung zuzuführen ist. Die Fristsetzung muss den besonderen Verhältnissen sachgerecht Rechnung tragen und so ausreichend sein, dass der Berufungswerber in die Lage versetzt wird, dem Auftrag ordnungsgemäß nachkommen zu können.

Die Mängelbehebungsfrist ist eine behördliche Frist, sie kann daher gemäß § 110 Abs. 2 BAO verlängert werden. Die Verlängerung liegt im Ermessen und setzt einen vor ihrem Ablauf gestellten Antrag voraus. Ein solcher Antrag hat keine fristhemmende Wirkung, ist jedoch jedenfalls bescheidmäßig zu erledigen, da der normative Abspruch darüber, dass die gesetzte Frist verlängert wird, die den Steuerpflichtigen treffenden Verpflichtungen ändert (vgl. VwGH 22.12.2005, 2002/15/0166). Eine "stillschweigende" Verlängerung der Mängelbehebungsfrist ist in der Bundesabgabenordnung nicht vorgesehen. Eine bescheidmäßige Verlängerung des zeitgerechten Fristverlängerungsansuchens erfolgte im gegenständlichen Fall jedoch nicht, sodass die Frist mit 21.9.2009 endete. Da die aufgetragene Mängelbehebung bis zu diesem Termin nicht erfolgt ist, wäre an sich die Berufung mit Bescheid durch den Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz als zurückgenommen zu erklären (vgl. VwGH 6.7.2006, 2006/15/0176). Dies kann jedoch nur in den Fällen gelten, in denen der Mängelbehebungsauftrag zu Recht ergangen ist und die gesetzte Mängelbehebungsfrist auch angemessen war. Ein Zurücknahmebescheid wäre gesetzwidrig, wenn die gesetzte Frist nicht angemessen war (vgl. VwGH 12.1.1993, 92/14/0213).

Der Mängelbehebungsauftrag vom 17.8.2009 wurde am 26.8.2009 zugestellt, die Frist endete am 21.9.2009, sodass dem Rechtsvertreter insgesamt nicht zehn Tage wie im Fristverlängerungsansuchen angegeben, sondern 18 Arbeitstage zur Verfügung standen. Es trifft allerdings zu, dass der Mängelbehebungsauftrag ins Ungarische und die Mängelbehebung ins Deutsche übersetzt werden mussten, was jedenfalls einen unvermeidbaren zeitlichen Mehraufwand bedeutet. Ferner führte der Rechtsvertreter aus, dass ihm innerhalb der gesetzten Mängelbehebungsfrist eine Kontaktaufnahme mit dem Berufungswerber nicht möglich gewesen wäre. Die Behebung der inhaltlichen Mängel der Berufung setzte aber jedenfalls eine Befragung des Berufungswerbers zur Abklärung des Sachverhaltes und zur Ausführung der Berufsbegründung voraus. Insgesamt gesehen erweist sich daher unter

Berücksichtigung der besonderen Umstände dieses Falles die vom Finanzamt gesetzte Frist als zu kurz (vgl. hilfsweise VwGH 30.3.2006, 2006/15/0003; in diesem Fall wurde eine Frist von 18 Tagen, davon 12 Arbeitstage, als zu kurz erachtet). Die Erlassung eines Zurücknahmeverbescheides wäre daher im gegenständlichen Fall rechtswidrig. Da die vom Finanzamt aufgezeigten Mängel in weiterer Folge behoben wurden, ist eine meritorische Entscheidung über die Berufung gegen den Haftungsbescheid zulässig und geboten.

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 § 80 Abs. 1 leg. cit. haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen und die gesetzlichen Vertreter natürlicher Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen, und sind befugt, die diesen zustehenden Rechte wahrzunehmen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Voraussetzung für die Haftung sind eine Abgabenforderung gegen den Vertretenen, die Stellung als Vertreter, die Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung, eine Pflichtverletzung des Vertreters, dessen Verschulden an der Pflichtverletzung und die Ursächlichkeit der Pflichtverletzung für die Uneinbringlichkeit.

Im gegenständlichen Fall sind die haftungsgegenständlichen Abgabenforderungen gegen die Gesellschaft ebenso unstrittig wie deren Uneinbringlichkeit bei der Primärschuldnerin. Die Abweisung eines Konkursantrages über das Vermögen des Hauptschuldners mangels kostendeckenden Vermögens und die Aufhebung des Konkurses aus diesem Grund erlauben jedenfalls die Feststellung der Uneinbringlichkeit der einem Haftungsbescheid zu Grunde liegenden Abgaben beim Hauptschuldner (VwGH 22.10.2002, 2000/14/0083 und 24.10.2000, 95/14/0090).

Der Berufungswerber war im gesamten haftungsrelevanten Zeitraum handelsrechtlicher Geschäftsführer der Gesellschaft, und als solcher auch im Firmenbuch eingetragen. Wie bereits eingangs festgestellt und in der Berufung im Ergebnis auch bestätigt, wurde anlässlich der Betriebseröffnung ein entsprechend ausgefüllter Fragebogen beim Finanzamt eingereicht, in dem der Berufungswerber als Alleingesellschafter und Geschäftsführer der GmbH angeführt wurde. Auch im Unterschriftenprobenblatt wurde der Berufungswerber als gegenüber dem Finanzamt zeichenberechtigt ausgewiesen. Ferner wurde bereits auf die vom Berufungswerber unterfertigte Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG (Verzicht auf die Steuerbefreiung für

Kleinunternehmer), die Steuererklärungen für das Jahr 2004 und den Jahresabschluss hingewiesen. Der Berufungswerber war daher wirksam zum Geschäftsführer bestellt worden und trat gegenüber dem Finanzamt auch als solcher auf. Ihm oblag daher die Wahrnehmung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft, insbesondere der Erklärungs- und Zahlungspflichten.

Eine wirksame Zurücklegung seiner Funktion als Geschäftsführer kann auch nicht in der mit 11.6.2006 datierten, vom Berufungswerber unterschriebenen und an das Finanzamt gerichteten "Anzeige über die Zurücklegung der Gewerbeberechtigung" erblickt werden. Abgesehen davon weisen alle haftungsgegenständlichen Abgaben Fälligkeitstermine vor diesem Zeitpunkt auf, sodass selbst bei einer wirksamen Zurücklegung der Geschäftsführer-funktion zum 11.6.2006 sich an der Verantwortlichkeit des Berufungswerbers für die vor diesem Zeitpunkt angefallenen Abgaben nichts ändern würde.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hat der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich gewesen ist, widrigenfalls die Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO annehmen darf. Der Geschäftsführer haftet für nicht entrichtete Abgaben der Gesell-schaft auch dann, wenn die Mittel, die ihm für die Entrichtung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft zur Verfügung gestanden sind, hiezu nicht ausreichten, es sei denn, er weist nach, dass er die Abgabenschulden im Verhältnis nicht schlechter behandelt hat als bei anteiliger Verwendung der vorhandenen Mittel für die Begleichung aller Verbindlichkeiten. Dabei ist zu beachten, dass sich der Grundsatz der Gläubigergleichbehandlung auch auf Zahlungen bezieht, die zur Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebes erforderlich sind. Der Nachweis, welcher Betrag bei Gleichbehandlung sämtlicher Gläubiger - bezogen auf die jeweiligen Fälligkeitszeitpunkte einerseits und das Vorhandensein liquider Mittel andererseits - an die Abgabenbehörde zu entrichten gewesen wäre, obliegt dem Vertreter. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote. Vermag der Vertreter nachzuweisen, welcher Betrag bei anteilmäßiger Befriedigung der Forderungen an die Abgabenbehörde abzuführen gewesen wäre, so haftet er nur für die Differenz zwischen diesem und der tatsächlich erfolgten Zahlung. Wird dieser Nachweis nicht angetreten, kann dem Vertreter die uneinbringliche Abgabe zur Gänze vorgeschrieben werden (VwGH 28.5.2008, 2006/15/0322 mwN).

Ein diesbezüglicher Fragenvorhalt des Finanzamtes vom 5.11.2008, auf den auch im angefochtenen Haftungsbescheid vom 6.5.2009 ausdrücklich hingewiesen worden war, blieb unbeantwortet, weshalb das Finanzamt von der Verletzung des Gleichbehandlungsgebotes und damit vom Vorliegen einer schuldhaften Pflichtverletzung ausgehen durfte.

Bei gegenständliche Berufung wurde zusammengefasst allein damit begründet, dass der Berufungswerber nur pro forma die Geschäftsführung übernommen habe, und sein Schwager sowie seine Schwester faktisch die Geschäfte der Gesellschaft geführt hätten.

Aus dieser Verantwortung, für deren Glaubwürdigkeit auch die Gründung der Gesellschaft durch die dazu vom Berufungswerber bevollmächtigte Schwester spricht, ist für diesen jedoch nichts zu gewinnen. Für das Verschulden im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO ist nicht maßgeblich, ob der Geschäftsführer seine Funktion tatsächlich ausgeübt hat, sondern ob er als Geschäftsführer bestellt war und ihm daher die Ausübung dieser Funktion obliegen wäre. Selbst mit einer Unkenntnis der rechtlichen Stellung eines Geschäftsführers einer GmbH könnte ein mangelndes Verschulden nicht aufgezeigt werden, hätten doch schon anlässlich der Bestellung zum Geschäftsführer zumindest Bedenken über die mit dieser Stellung verbundenen Rechte und Pflichten entstehen müssen. Derart liegt in der Unterlassung von Erkundigungen ein zumindest fahrlässiges Verhalten und ist die Rechtsunkenntnis auch vorwerfbar, weil Rechtskenntnis bei Anwendung der gehörigen Aufmerksamkeit hätte erreicht werden können. Der Vertretungsbefugte und im Rahmen dieser Vertretungsmacht haftungspflichtige Geschäftsführer ist von seiner Verantwortung zur Entrichtung der Abgaben nicht deshalb befreit, weil er die Geschäftsführung - sei es auf Grund eines eigenen Willensentschlusses des Geschäftsführers, sei es über Weisung von Gesellschaftern, sei es auf Grund einer sonstigen Einflussnahme wirtschaftlich die Gesellschaft beherrschender Personen - anderen Personen überlässt und der Geschäftsführer dadurch entweder der rechtlichen und/oder faktischen Möglichkeit einer ausreichenden und effektiven Kontrolle in der Richtung, ob die jeweils fällig werdenden Abgaben zumindest anteilig entrichtet werden, beraubt ist, sich aber gegen die unzulässige Beschränkung seiner Geschäftsführung oder zumindest seiner Aufsichts- und Kontrollaufgaben in Bezug auf die Entrichtung der Abgaben nicht durch entsprechende gerichtliche Schritte zur Wehr setzt oder von seiner Geschäftsführerfunktion zurücktritt oder die nicht eingeschränkte Kontrollmöglichkeit nicht in ausreichender und effektiver Weise wahrnimmt. Auf den Grund der Übernahme der Geschäftsführerfunktion sowie auf allfällige Einflüsse Dritter auf die Geschäftsführung kommt es nicht an (VwGH 29.3.2007, 2005/15/0081).

Aus den angeführten Gründen lag daher eine schuldhafte Pflichtverletzung im Sinne des § 9 BAO vor. In einem solchen Fall spricht nach der ständigen Rechtsprechung eine Vermutung für die Verursachung der Uneinbringlichkeit der Abgaben durch die Pflichtverletzung (Ritz, BAO³, § 9 Tz 24 mit Judikaturnachweisen).

Die Geltendmachung der Haftung stellt die letzte Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgabenanspruches dar. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden ge-

richteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel dann ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist. Dieser öffentliche Auftrag zur Ergreifung aller Mittel, vollstreckbare Abgaben einzubringen, überwiegt bei einer vorzuwerfenden Pflichtverletzung meist auch allfällige Billigkeitsgründe, die für eine Abstandnahme von der Heranziehung zur Haftung ins Treffen geführt werden. Der Umstand, dass der Berufungswerber nur pro forma Geschäftsführer der Gesellschaft war, lässt seine Heranziehung zur Haftung nicht unbillig erscheinen, sondern begründet – wie oben erläutert – gerade die Annahme einer schulhaften Pflichtverletzung. Die im Rechtshilfeweg festgestellten wirtschaftlichen Verhältnisse des Berufungswerbers lassen zwar derzeit eine volle Einbringung der Haftungsschuld nicht gesichert erscheinen, aber auch dieser Umstand steht der Geltendmachung der Haftung für den gesamten Abgabenausfall nicht entgegen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kann die Geltendmachung der Haftung selbst dann zweckmäßig sein, wenn die Haftungsschuld im Zeitpunkt der Geltendmachung uneinbringlich ist, da dies nicht ausschließt, dass künftig neu hervorgekommenes Vermögen oder künftig erzielte Einkünfte zur Einbringlichkeit führen können (VwGH 28.11.2002, 97/13/0177; VwGH 14.12.2006, 2006/14/0044). Die wirtschaftliche Lage des Haftungspflichtigen steht für sich allein daher noch in keinem erkennbaren Zusammenhang mit der Geltendmachung der Haftung (VwGH 23.4.2008, 2004/13/0142). Der Berufungswerber ist 37 Jahre alt (geb. 6.1.1973) und damit noch geraume Zeit erwerbsfähig, sodass die Einbringung zumindest eines Teiles der Haftungsschuld durchaus realistisch erscheint.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 15. September 2010