



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch das Anwaltsbüro B&C vom 15. Juni 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch Hermann Karlsberger, vom 8. Mai 2007 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 der Bundesabgabenordnung (BAO) für Abgabenschuldigkeiten der Fa. X-GmbH in Höhe von 37.739,59 € entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Landesgerichtes Wels vom 24. Oktober 2006 ist über das Vermögen der X-GmbH das Konkursverfahren eröffnet worden. Der Konkurs wurde mit Beschluss vom 12. November 2007 mangels Kostendeckung aufgehoben.

Im Vorhalt vom 14. März 2007 wurde der Berufungswerber (Bw.) aufgefordert die Gründe darzulegen, die ihn gehindert hätten, die konkret angeführten Abgabenschuldigkeiten in Höhe von 37.739,59 € der Fa. X-GmbH aus den Mitteln der Gesellschaft zu entrichten.

Der Vorhalt blieb unbeantwortet.

Mit dem angefochtenen Bescheid hat das Finanzamt gegenüber dem Bw. die Haftung gemäß § 9 iVm § 80 der Bundesabgabenordnung (BAO) für folgende Abgabenschuldigkeiten der Fa. X-GmbH in Höhe von 37.739,59 € geltend gemacht:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag (in EURO)
Umsatzsteuer	2005	7.659,28
Umsatzsteuer	02/06	1.554,19
Umsatzsteuer	04/06	1.321,48
Umsatzsteuer	05/06	2.176,53
Umsatzsteuer	06/06	201,43
Umsatzsteuer	07/06	7.946,55
Umsatzsteuer	08/06	7.600,00
Lohnsteuer	02/06	600,00
Lohnsteuer	04/06	477,18
Lohnsteuer	05/06	477,18
Lohnsteuer	06/06	477,18
Lohnsteuer	07/06	2.377,57
Lohnsteuer	08/06	706,02
Lohnsteuer	09/06	700,00
Körperschaftssteuer	07-09/06	396,00
Dienstgeberbeitrag	02/06	350,00
Dienstgeberbeitrag	03/06	159,73
Dienstgeberbeitrag	04/06	318,84
Dienstgeberbeitrag	05/06	307,01
Dienstgeberbeitrag	06/06	249,20
Dienstgeberbeitrag	07/06	533,05
Dienstgeberbeitrag	08/06	403,82
Dienstgeberbeitrag	09/06	400,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	02/06	28,00
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	03/06	26,35
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	04/06	26,31
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	05/06	24,99
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	06/06	20,29
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	07/06	43,17
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	08/06	34,41
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	09/06	35,00
Verspätungszuschlag	05/06	108,83
Gesamtsumme in EURO		37.739,59

Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die haftungsgegenständlichen Abgabenschulden bei der Primärschuldnerin uneinbringlich seien. Auf Grund der Aktenlage sei davon auszugehen, dass zwar Gesellschaftsmittel vorhanden waren, diese aber nicht zur (anteiligen) Entrichtung der Abgabenschulden verwendet wurden. Da bei der Tilgung der Schulden der Gesellschaft die Abgabenschulden schlechter als die übrigen Verbindlichkeiten behandelt worden wären, und damit der Gleichbehandlungsgrundsatz verletzt worden wäre, sei eine schuldhafte Pflichtverletzung anzunehmen. Ein mangelndes Verschulden an dieser Pflichtverletzung sei nicht dargelegt worden. Im Übrigen hätte nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Vertreter darzutun, aus welchen Gründen ihm die Erfüllung abgabenrechtlicher Pflichten unmöglich war. Auf Grund der Nichtbeantwortung des am 21.

März 2007 nachweislich zugestellten Vorhalts sei von einem Verschulden an der angeführten Pflichtverletzung auszugehen. Zur haftungsgegenständlichen Lohnsteuer wurde auf § 78 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988) verwiesen. Im Übrigen wurde ausgeführt, dass die Geltendmachung der Haftung die einzige Möglichkeit zur Durchsetzung des Abgaben Anspruches darstelle. Der Bw. hätte im Zusammenhang mit der Wahrnehmung seiner Pflicht auffallend sorglos gehandelt.

Die gegenständliche Berufung wurde vom Anwaltsbüro B&C eingebracht und eine Vollmacht betreffend die einzelnen Anwälte beigelegt. Die Berufung war mangelhaft, sodass ein Mängelbehebungsverfahren des Finanzamtes notwendig war. Im Zuge dieses Verfahrens wurde die Berufung mit dem Anbringen vom 28. Juni 2007 rechtzeitig ergänzt und die Aufhebung des angefochtenen Bescheides beantragt. Zur Begründung wurde ausgeführt, eine Haftung der vertretungsberechtigten Personen einer Gesellschaft bestehe lediglich dann, wenn infolge vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Verletzung der ihnen auferlegten Pflichten sie diese nicht rechtzeitig oder nicht vollumfänglich erfüllt haben. Dieser Tatbestand liege beim Bw. nicht vor. Da sämtliche Buchungsunterlagen bis einschließlich März 2006 von dem damaligen Geschäftsführer, Herrn Jürgen M., geführt und an den Steuerberater weitergegeben worden wären, sei es dem Bw. unmöglich gewesen, auf die Buchhaltung Einfluss zu nehmen oder Steuern entsprechend abzuführen. Bei der internen Verteilung zwischen den beiden Geschäftsführern, Herrn Jürgen M. wie dem Bw, sei Ersterer einzige und allein wie auch ausschließlich für die buchhalterischen wie steuerlichen und finanztechnischen Belange der Gesellschaft zuständig gewesen. Der Aufgabenbereich des Bw. hätte den „sportlichen“ Sektor betroffen. Der Bw. hätte keinerlei Zutritt zu geschäftsinternen Dingen, Buchungsunterlagen, Steuererklärungen, Bescheiden oder sonstigen die Gesellschaft betreffenden Dokumente gehabt. Dies sei ausschließlich und allein in den Zuständigkeitsbereich von Herrn Jürgen M. gefallen. Dieser hätte die gesamte Buchhaltung wie einzelnen Belege an den Steuerberater in Hamburg, Herrn StB Norbert B., weitergegeben. Weshalb von dort die Steuern nicht vollumfänglich und vor allem fristgerecht abgeführt wurden, erschließe sich dem Bw. nicht. Ihm sei immer wieder mitgeteilt worden, dass „alles in Ordnung“ sei und er sich um „seine (sportlichen Angelegenheiten) Dinge“ kümmern solle.

Die damalige Buchhalterin der XGmbH werde auf Nachfrage bestätigen, dass die Unterlagen nicht in den Geschäftsräumen der Gesellschaft, sondern bei dem Steuerberater B. in Hamburg gelegen hätten und nur dort auffindbar seien. Eine entsprechende Buchführung sei ihr nicht möglich gewesen. Direkter Vorgesetzter der benannten Buchhalterin sei Herr Jürgen M. und nicht der Bw. gewesen. Im Übrigen lasse der Bw. mitteilen, das bei dem Finanzamt Grieskirchen Wels ein Guthaben von über mindestens € 8.000,00 existiere, das allein aufgrund des Vetos des Steuerberaters B. aus Hamburg nicht „freigegeben“ worden wäre.

Zweifel an der exakten und ordnungsgemäßen Erfüllung der steuerlichen Pflichten durch Herrn M. als hierfür zuständigen Geschäftsführer hätten sich beim Bw. nicht gezeigt. Hierzu hätte kein Anlass bestanden. Auch die wirtschaftliche Lage der Gesellschaft hätte ihm zur Überprüfung der ordnungsgemäßen Erfüllung der steuerlichen Pflichten keinen Anlass gegeben. Aufgrund der internen Verteilung der Aufgaben zwischen den Geschäftsführern sei hierfür einzig und allein Herr Jürgen M. verantwortlich gewesen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 19. Juli 2007 wurde die gegenständliche Berufung als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt führte insbesondere aus, dem Bw. sei entgegenzuhalten, dass der zweite Geschäftsführer, Herr Jürgen M. laut Antrag auf Änderung im Firmenbuch vom 27.2.2006 (eingetragen am 15.3.2006) als Geschäftsführer ausgeschieden ist und der Bw. somit ab diesem Zeitpunkt einziger Geschäftsführer der Fa. X-GesmbH war. Sämtliche haftungsrelevanten Abgaben seien nach dem Ausscheiden des zweiten Geschäftsführers und in der Zeit seiner alleinigen Geschäftsführung des Bw. fällig geworden.

Im Vorlageantrag vom 14. August 2007 wiederholte der Bw. neuerlich sein Vorbringen, ohne auf die Sachverhaltsfeststellung des Finanzamtes, wonach er spätestens ab 15. März 2006 alleiniger Geschäftsführer der Primärschuldner war und sämtliche haftungsrelevanten Abgaben in der Zeit der alleinigen Geschäftsführung fällig gewesen wären, einzugehen. Er führte nochmals aus, dass zu Gunsten des Bw. ein Guthaben in Höhe von € 8.000,00 bestehe, mit dem ausdrücklich die Aufrechnung erklärt werde.

Die gegenständliche Berufung wurde am 17. September 2007 dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Zum Einschreiten eines deutschen Rechtsanwaltes:

Artikel 49 (ex-Art. 59) des EG-Vertrages (EG) lautet:

„Die Beschränkungen des freien Dienstleistungsverkehrs innerhalb der Gemeinschaft für Angehörige der Mitgliedstaaten, die in einem anderen Staat der Gemeinschaft als demjenigen des Leistungsempfängers ansässig sind, sind nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen verboten.

Der Rat kann mit qualifizierter Mehrheit auf Vorschlag der Kommission beschließen, daß dieses Kapitel auch auf Erbringer von Dienstleistungen Anwendung findet, welche die Staatsangehörigkeit eines dritten Landes besitzen und innerhalb der Gemeinschaft ansässig sind.“

Artikel 50 (ex-Art. 60) EG lautet:

„Dienstleistungen im Sinne dieses Vertrags sind Leistungen, die in der Regel gegen Entgelt erbracht werden, soweit sie nicht den Vorschriften über den freien Waren- und Kapitalverkehr und über die Freizügigkeit der Personen unterliegen.“

Als Dienstleistungen gelten insbesondere:

- a) gewerbliche Tätigkeiten,*
- b) kaufmännische Tätigkeiten,*
- c) handwerkliche Tätigkeiten,*
- d) freiberufliche Tätigkeiten.*

Unbeschadet des Kapitels über die Niederlassungsfreiheit kann der Leistende zwecks Erbringung seiner Leistungen seine Tätigkeit vorübergehend in dem Staat ausüben, in dem die Leistung erbracht wird, und zwar unter den Voraussetzungen, welche dieser Staat für seine eigenen Angehörigen vorschreibt.“

§ 6 des Europäischen Rechtsanwaltsgegesetzes (EIRAG)

„Für Zustellungen in gerichtlichen und behördlichen Verfahren haben dienstleistende europäische Rechtsanwälte bei ihrer ersten Verfahrenshandlung einen im Inland wohnhaften Zustellungsbevollmächtigten namhaft zu machen. Wurde kein Zustellungsbevollmächtigter namhaft gemacht, so gilt in den im § 5 Abs. 1 angeführten Verfahren der Einvernehmensrechtsanwalt als Zustellungsbevollmächtigter. In allen anderen Fällen ist in sinngemäßer Anwendung des § 10 Zustellgesetz, BGBI. Nr. 200/1982, vorzugehen und die Zustellung nach erfolgloser Aufforderung an den dienstleistenden europäischen Rechtsanwalt durch Hinterlegung beim Gericht oder bei der Behörde vorzunehmen.“

Bei den haftungsgegenständlichen Abgaben handelt es sich um solche im Sinne des in Art. 1 des Vertrages zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland über Rechtsschutz und Rechtshilfe in Abgabensachen, BGBI. Nr. 249/1955, erwähnten öffentlichen Abgaben, die vom Bund erhoben werden. Nach diesem Vertrag ergibt sich die völkerrechtliche Berechtigung zur Zustellung im unmittelbaren Postweg aus dem Ergebnis eines Verständigungsverfahrens gemäß Art. 15 des soeben zitierten Vertrages BGBI. Nr. 249/1955 (veröffentlicht in AÖF Nr. 241/1981). Völkerrechtliche Bedenken gegen die Zustellung in der Bundesrepublik Deutschland im unmittelbaren Postweg bestehen daher nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 15. 5. 2000, 98/17/0091-0093; VwGH 27. 10. 1997, 97/17/0336) nicht.

Jüngst entschied der EuGH (EuGH 11. 6. 2009, C-564/07) in einem Vertragsverletzungsverfahren gemäß Art 226 EG der Kommission der Europäischen Gemeinschaften gegen die Republik Österreich, dass die Pflicht für Patentanwälte, die ihren (Wohn-)Sitz oder Niederlassung im EWR-Ausland haben, für die Geltendmachung von Rechten aus dem Patentgesetz einen Zustellbevollmächtigten in Österreich benennen zu müssen (§ 21 PatentG idF BGBI I 2005/42), einen Verstoß gegen Gemeinschaftsrecht (Art 49 EG) darstellt. Der EuGH begründet dies insbesondere damit, die postalische Zustellung setze nicht voraus, dass im

Aufnahmestaat ein Zustellbevollmächtigter bestellt wird. Sie könne unmittelbar zwischen den Mitgliedstaaten ohne diesen Vermittler durchgeführt werden.

Daher ist zu prüfen, ob im Bereich der Zustellungen von abgabenbehördlichen Erledigungen in der Bundesrepublik Deutschland § 6 EIRAG im Lichte der zitierten EuGH-Judikatur anwendbar ist. Nach *Ehrke-Rabe* (Gemeinschaftsrechtskonforme Interpretation und Anwendungsvorrang im Steuerrecht, ÖStZ 2009/412) ist unter unmittelbarer Wirkung von Gemeinschaftsrecht die Fähigkeit des Gemeinschaftsrechts zu verstehen, direkt - also ohne Dazwischenkommen eines nationalen Hoheitsakts in Form der Inkorporation (Transformation oder Adoption) - Bindungswirkung für nationale Behörden und Gerichte zu entfalten, sie bei hinreichender Bestimmtheit zu einer gewissen Rechtsanwendung zu verpflichten und außerdem unmittelbar Rechte und Pflichten für den Einzelnen zu begründen. Im Unterschied dazu sei die gemeinschaftsrechtskonforme Auslegung eine Auslegung nationalen Rechts, die unmittelbare Wirkung von Gemeinschaftsrecht bestehe hingegen in der direkten Berufung auf eine bestimmte gemeinschaftsrechtliche Norm. Die unmittelbare Wirkung von Gemeinschaftsrecht setze zunächst dessen unmittelbare oder autonome Geltung in den Mitgliedstaaten und dessen unmittelbare Anwendbarkeit voraus. Primäres Gemeinschaftsrecht und EG-Verordnungen würden in Österreich grundsätzlich unmittelbare Geltung entfalten. Die im EG-Vertrag verankerten gemeinschaftsrechtlichen Grundfreiheiten sowie das beihilfenrechtliche Durchführungsverbot seien sowohl unmittelbar anwendbar als auch - kraft Primärrechtscharakters - unmittelbar gültig, sodass sie in den Mitgliedstaaten unmittelbare Wirkung entfalten. Unmittelbar anwendbar seien Gemeinschaftsrechtsnormen nach der Rechtsprechung des EuGH (zB. EuGH 19. 1. 1982, Rs 8/81, RN 25) dann, wenn sie inhaltlich unbedingt und hinreichend genau sind. Kollidiert unmittelbar wirksames Gemeinschaftsrecht mit nationalem Recht, so werde das nationale Recht unanwendbar (EuGH 5. 2. 1963, Rs 26/62, Van Gend & Loos, Slg 1963, 1; 15. 7. 1964, Rs 6/64, Costa/ENEL, Slg 1964, 1251; 17. 12. 1970, Rs 11/70, Internationale Handelsgesellschaft, Slg 1978, 1125, RN 3; 22. 10. 1998, Rs C-10/97 bis C-22/97, IN.CO.GE '90 ua, Slg 1998, I-6307). Sowohl die Gerichte als auch die Verwaltungsbehörden treffe nach diesem Grundsatz des Anwendungsvorrangs nach einer Verwerfungspflicht der entgegenstehenden nationalen Norm (Vgl auch VfSlg 14.886/1996 und 15.277/1999, in denen der VfGH den Vorrang des Gemeinschaftsrechts vor nationalem Recht anerkannt hat). Der Anwendungsvorrang sei grundsätzlich von sämtlichen Trägern öffentlicher Gewalt von Amts wegen wahrzunehmen.

Unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des EuGH (EuGH 11. 6. 2009, C-564/07) verstößt die zwingende Namhaftmachung eines inländischen Zustellbevollmächtigten bei Einschreiten eines Dienstleisters eines anderen Mitgliedstaates der Europäischen Union dann Art. 49f EG, wenn eine Zustellung auf dem Postweg etwa auf Grund von Verordnungen des Rates im

anderen Mitgliedstaat zulässig ist. Gleiches muss wohl auch gelten, wenn sich die Zulässigkeit der Zustellung im anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union etwa aus bilateralen Abkommen ergibt. Da direkte Postzustellungen von Erledigungen in Abgabensachen in Deutschland zulässig sind (vgl. VwGH 15. 5. 2000, 98/17/0091-0093; VwGH 27. 10. 1997, 97/17/0336), wird § 6 des Europäischen Rechtsanwaltsgesetzes (EIRAG) für Zustellungen der unter dem Vertrag zwischen der Republik Österreich und der Bundesrepublik Deutschland über Rechtsschutz und Rechtshilfe in Abgabensachen, BGBl. Nr. 249/1955 fallenden Angelegenheiten als gemeinschaftsrechtswidrig anzusehen sein. Da § 6 EIRAG – was Abgabensachen anbelangt - gegen Primärrecht (Art. 49f EG) verstößt, kommt diese Bestimmung wegen des Anwendungsvorranges des Primärrechtes für Zustellungen von Erledigungen in Abgabensachen in der Bundesrepublik Deutschland nicht zur Anwendung.

2) Zur Haftung:

Gemäß § 9 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO) haften die in den §§ 80 ff BAO 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 eingebbracht werden können. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat. Aufgabe des Geschäftsführers ist es, im Verwaltungsverfahren allfällig vorliegende Gründe aufzuzeigen, die ihn daran gehindert haben, die Abgabenschulden am oder nach dem Fälligkeitstag zu begleichen. Er hat darzustellen, dass ab dem Zeitpunkt, an welchem die von der Haftungsinanspruchnahme erfassten Abgaben fällig geworden sind, keine Geldmittel der Gesellschaft mehr vorhanden waren. Es hat aber nicht die Abgabenbehörde das Ausreichen der Mittel zur Abgabenentrichtung nachzuweisen, sondern der zur Haftung herangezogene Geschäftsführer das Fehlen ausreichender Mittel. Reichen die liquiden Mittel zur Begleichung aller Verbindlichkeiten der Gesellschaft nicht aus, so hat der Vertreter nachzuweisen, dass die vorhandenen Mittel anteilig für die Begleichung aller Verbindlichkeiten verwendet wurden, andernfalls haftet der Geschäftsführer für die nicht entrichteten Abgaben der Gesellschaft. Auf diesem, nicht aber auf der Behörde, lastet auch die Verpflichtung zur Errechnung einer entsprechenden Quote (vgl. VwGH 22. 4. 2009, 2008/15/0283; VwGH 28. 5. 2008, 2006/15/0322, VwGH 18. 10. 2007, 2006/15/0073, VwGH 29. 3. 2007, 2005/15/0116, VwGH 19. 2. 2002, 98/14/0189, VwGH 30. 10. 2001, 98/14/0082, und VwGH 18. 12. 2001, 2001/15/0187). Vom Gleichbehandlungsgebot ausgenommen ist die Lohnsteuer; aus § 78 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988) ergibt sich die Verpflichtung, die Lohnsteuer zur Gänze zu entrichten und ist, sofern diese nicht einbehalten und an das Finanzamt abgeführt wird - ungeachtet der wirtschaftlichen Schwierigkeiten der

GmbH - von einer schuldenhaften Pflichtverletzung des Geschäftsführers auszugehen (vgl. VwGH 19. 12. 2002, 2001/15/0029).

Der Bw. vertrat seit 11. März 2005 als selbständige vertretungsbefugter Geschäftsführer die X-GesmbH. Der zweite Geschäftsführer, der ebenfalls seit 11. März 2005 die X-GesmbH vertreten hat, hat diese Funktion bis 27. Februar 2006 ausgeübt. Unbestritten ist daher, dass der Bw. im haftungsgegenständlichen Zeitraum als Alleingeschäftsführer zum Kreis der in § 80 BAO genannten Vertreter zählt, der für die uneinbringlichen Abgaben der GmbH herangezogen werden kann. Die Abgaben in Höhe von 37.739,59 € für die der Bw. haftbar gemacht wurde, sind wegen der Aufhebung des Konkurses bei der Primärschuldnerin mangels Kostendeckung uneinbringlich.

Im gegenständlichen Fall wäre eine Haftung des Bw. für die offenen Abgabenschulden der Primärschuldnerin allenfalls dann nicht zum Tragen gekommen, wenn der Primärschuldnerin überhaupt kein liquiden Mittel zur Tilgung der offenen Schulden zur Verfügung gestanden wären bzw. das Gleichmäßigkeitssgebot (gleichmäßige Behandlung aller Schulden bzw. Gläubiger) beachtet worden wäre. Derartiges hat der Bw. jedoch nicht vorgebracht. Die Verantwortung des Bw. wonach für die abgabenrechtlichen Angelegenheiten, insbesondere der andere Geschäftsführer zuständig gewesen wäre, geht ins Leere, da er im haftungsrelevanten Zeitraum alleiniger Geschäftsführer der X-GesmbH war.

Nach herrschender Rechtsprechung entbindet die Betrauung eines Steuerberaters mit der Wahrnehmung abgabenrechtlicher Pflichten durch den Vertreter nach § 80 BAO den Vertreter von seinen Pflichten nicht. Sie kann ihn allerdings entschuldigen, wenn er im Haftungsverfahren Sachverhalte vorträgt, aus denen sich ableiten lässt, dass der Vertreter dem Steuerberater alle abgabenrechtlich relevanten Sachverhalte vorgetragen und sich von diesem über die vermeintliche Rechtsrichtigkeit der eingeschlagenen Vorgangsweise informieren hat lassen, ohne dass zu einem allfälligen Fehler des Steuerberaters hinzutretende oder von einem solchen Fehler unabhängige eigene Fehlhandlungen des Vertreters nach § 80 Abs. 1 BAO vorgelegen wären (VwGH 20. 9. 2007, 2003/14/0054; VwGH 2. 8. 1995, 94/13/0095). Die Rechtfertigung, wonach sämtliche Buchhaltungsunterlagen und Belege bei einem Steuerberater gelegen seien, kann den Bw. daher nicht exkulpieren. Vielmehr hätte sich der Bw. spätestens ab der Übernahme der alleinigen Geschäftsführung mit den steuerlichen Angelegenheiten der Primärschuldnerin intensiv auseinandersetzen müssen, was offenbar unterlassen wurde. Dabei reicht es nicht aus, wenn der Bw. weiß, dass sich sämtliche Buchhaltungsunterlagen bei einem Steuerberater befinden, sich aber nicht weiter um die steuerlichen Angelegenheiten kümmert. Dem Finanzamt ist beizupflichten, wenn es in der Berufungsvorentscheidung ausführt, dass mit dem Vorbringen, der Bw. hätte keinen Zutritt zu

geschäftsinternen Dingen, Buchhaltungsunterlagen, Steuererklärungen, Bescheiden oder sonstigen die Gesellschaft betreffenden Dokumente gehabt und die gesamte Buchhaltung wie die einzelnen Belege seien von Herrn M. an den Steuerberater in Hamburg weitergegeben worden und dem Umstand, dass sich der Bw. mit der Auskunft dass "alles in Ordnung" sei zufrieden gegeben hätte, die Pflichtverletzung schließlich sogar eingestanden werde. Für das Verschulden im Sinne des § 9 Abs. 1 BAO ist nämlich 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. 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 (vgl. VwGH 29. 3. 2007, 2005/15/0081; VwGH 22. 1. 2004, 2003/14/0097, VwGH 30. 3. 2006, 2003/15/0080; VwGH 6. 7. 2006, 2006/15/0030). Aus diesem Grund ist von einer schulhaften Pflichtverletzung in Zusammenhang mit der Entrichtung der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgaben auszugehen.

Soweit der Bw. auf ein nicht näher definiertes Guthaben zu Gunsten des Bw. hinweist, ist lediglich zu bemerken, dass die im angefochtenen Haftung angeführten Abgabenschuldigkeiten nach wie vor bei der Primärschuldnerin aushaften, jedoch deren Einbringung gemäß § 231 BAO derzeit ausgesetzt ist. Ein Guthaben des Bw. ist nicht aktenkundig. Sollten Meinungsverschiedenheiten über die Richtigkeit der Gebarung auf dem Abgabenkonto der Primärschuldnerin bestehen, so ist dies in einem Abrechnungsverfahren zu klären. Im Haftungsverfahren ist dieser Einwand jedoch nicht berechtigt.

Die Haftungsinanspruchnahme liegt im Ermessen (§ 20 BAO) der Abgabenbehörde. Bei der Ermessensübung ist vor allem der Zweck der Haftungsbestimmung zu berücksichtigen. Haftungen sind Besicherungsinstitute. Daraus ergibt sich eine gewisse Nachrangigkeit der

Haftung im Verhältnis zur Inanspruchnahme des Hauptschuldners. Im gegenständlichen Fall stellt die Geltendmachung der Haftung die einzige Möglichkeit dar, bei der Primärschuldnerin uneinbringlichen Abgaben noch einzubringen. Berechtigte Interessen des Bw., die einer Haftungsinanspruchnahme entgegen stehen, wurden nicht vorgebracht. Demnach ist dem öffentlichen Interesse an der Einbringung der Abgaben der Vorrang einzuräumen.

Linz, am 2. Dezember 2009