



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Rechtsanwalt, vom 16. März 2010 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 15. Februar 2010 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm [§ 80 BAO](#) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 12. Oktober 2006 wurde der über das Vermögen der O-GmbH am 26. Jänner 2006 eröffnete Konkurs nach Bestätigung des Zwangsausgleiches aufgehoben. Obwohl mit weiterem Beschluss am 3. April 2009 eine Konkursabweisung mangels Vermögens erfolgte, wurde am 2. Juni 2009 das Konkursverfahren erneut eröffnet und am 9. Dezember 2009 nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben.

Am 20. Juli 2009 berichtete der Masseverwalter an das Handelsgericht Wien, dass das Unternehmen bereits seit November 2008 geschlossen und die Dienstnehmer bereits ausgetreten wären. Ebenfalls im November 2008 wäre der Bw. aus der Geschäftsführung ausgeschieden und seither der Mitgeschäftsführer A.R. alleiniger Geschäftsführer und Liquidator gewesen. Weiters existiere kein aktuelles Rechnungswesen. Die Buchhaltung wäre nur bis Sommer 2008 geführt worden.

Zum vorausgegangenen Zwangsausgleich wurde ausgeführt, dass drei der vier vereinbarten Zwangsausgleichsraten bezahlt worden wären. Die letzte Rate wäre im Juli 2008 fällig gewesen und hätte mangels ausreichender Mittel nicht beglichen werden können. Daraufhin hätten die Wiener Gebietskrankenkasse und die Finanzprokuratur einen Konkursantrag gestellt, der am 3. April 2009 mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen worden wäre.

Bemerkenswert wäre, dass während der anhängigen Konkurseröffnungsverfahren die O-Ltd. gegründet und am 3. April 2009 (sohin am Tag der Abweisung des Konkursantrages) im Firmenbuch des Landesgerichtes eingetragen worden wäre. Geschäftsführer der Gesellschaft wäre der Berufungswerber (Bw.) und alleiniger Gesellschafter dessen Sohn. Der Liquidator A.R. hätte damit konfrontiert angegeben, diese Gesellschaft nicht zu kennen. Nachdem die Zusammenarbeit zwischen ihm und dem Bw. bereits längere Zeit nicht mehr funktioniert hätte, wäre der Bw. im Jahr 2008 nur noch sporadisch im Unternehmen gewesen. Nach seinen Informationen hätte der Bw. – nachdem sich abgezeichnet hätte, dass der im Vorkonkurs abgeschlossene Zwangsausgleich nicht erfüllt werden könnte – bereits Anfang 2008 ein Einzelunternehmen gegründet und Kunden der Gemeinschuldnerin übernommen.

Der Masseverwalter gibt dazu an, dass er den Bw. mit den Vorwürfen konfrontiert hätte. Dieser hätte weder die Gründung des Einzelunternehmens noch dessen Einbringung in die O-Ltd. bestritten. Als Motiv dafür hätte er angegeben, dass A.R., der die kaufmännische Geschäftsführung der Gemeinschuldnerin innegehabt hätte, immer wieder namhafte Beträge aus der Gesellschaftskassa entnommen hätte. Trotz Aufforderung wären diese weder begründet noch zurückgezahlt worden. Die weitere Zusammenarbeit wäre daher nicht mehr zumutbar gewesen. Abgesehen davon werde der Bw. auf Grund seiner umfangreichen persönlichen Haftungen nunmehr selbst einen Privatkonkurs beantragen.

Im Hinblick auf den dargestellten Sachverhalt bestehe aus Sicht des Masseverwalters der dringende Verdacht, dass es im Zuge der Gründung des Einzelunternehmens durch den Bw. (während eines noch nicht zur Gänze erfüllten Zwangsausgleiches) bzw. dessen Einbringung in eine weitere Gesellschaft (während laufender Konkurseröffnungsverfahren) zu ungerechtfertigten Vermögensverschiebungen gekommen wäre. Dies insbesondere deshalb, weil die Gemeinschuldnerin im Zeitpunkt der Konkurseröffnung völlig vermögenslos gewesen wäre.

Am 17. September 2009 ersuchte das Finanzamt den Bw. als ehemaligen Geschäftsführer der O-GmbH um Erstellung eines Gleichbehandlungsnachweises hinsichtlich der noch aushaftenden Abgaben der Gesellschaft.

In seiner Stellungnahme vom 6. Oktober 2009 führte der Bw. aus, dass er bereits am 7. Juli 2008 seine technische Geschäftsführung zurückgelegt hätte. Bereits Monate vor diesem Schritt wäre er von jeglicher Kontrolle ausgeschlossen gewesen, da sein Mitgeschäftsführer ihm jegliche Einsicht in Unterlagen verweigert hätte, sodass er in diesem Zeitraum auch an ihn herangetreten wäre, dieser möge die Geschäftsanteile des Bw. übernehmen, was aber verweigert worden wäre.

Grundsätzlich werde darauf verwiesen, dass die Gesellschaft zwei Geschäftsführer mit verschiedenen Aufgabenbereichen gehabt hätte. Dabei hätte der Bw. die technische Geschäftsführung innegehabt und wäre auch als gewerberechtlich verantwortlicher Geschäftsführer tätig gewesen. Sein Aufgabengebiet hätte in der technischen Kontrolle und Überwachung durchgeföhrter Installationsarbeiten sowie in der laufenden Überwachung durchgeföhrter Aufträge bestanden. Seine Tätigkeit hätte sich somit ganztätig außerhalb der Geschäftsräumlichkeiten des Unternehmens abgespielt, während der zweite Geschäftsführer, A.R., für die inneren wirtschaftlichen Bereiche und insbesondere auch für das Finanzwesen zuständig gewesen wäre.

Diese Aufgabentrennung wäre soweit gegangen, dass der zweite Geschäftsführer sich gezeigt hätte, ihn in die diesbezüglichen Unterlagen der Gesellschaft Einsicht nehmen zu lassen, wobei diese Weigerung Ende Juni 2008 extreme Formen angenommen hätte. Der Bw. hätte daraufhin gegenüber der Firmenbuchabteilung des Handelsgerichtes Wien Anfang Juli 2008 seinen Rücktritt als Geschäftsführer erklärt, und zwar dann, als er Unregelmäßigkeiten vermutet und den Finanzgeschäftsführer ersucht hätte, ihm Unterlagen über die wirtschaftliche und finanzielle Lage des Unternehmens zu geben, was ihm verweigert worden wäre.

Allein der Umstand, dass der Bw. mit der finanziellen und wirtschaftlichen Abwicklung nichts zu tun gehabt hätte und darauf vertrauen hätte können, dass der mit diesem Aufgabengebiet betraute Geschäftsführer seine Aufgaben auch tatsächlich wahrnehme, entschuldige den Umstand, dass tatsächlich im Zeitraum seiner Geschäftsführung offensichtlich die Umsatzsteuer 10/2007 und die Lohnsteuer 11/2007 nicht entrichtet worden wären. Darüber hinaus treffe ihn auch dann, wenn der diesbezügliche Vorwurf der Nichtbezahlung der Abgaben ihm als technischen Geschäftsführer gemacht werden könne, dieser Vorwurf bestenfalls für die erwähnten Abgaben, da die Fälligkeit aller übrigen aushaftenden Abgabenverbindlichkeiten frühestens am 15. Juli 2008 eingetreten wäre und er zu diesem Zeitpunkt bereits den Rücktritt als Geschäftsführer erklärt hätte.

In diesem Zusammenhang müsse allerdings darauf verwiesen werden, dass die zweite Voraussetzung der Uneinbringlichkeit der Abgaben nur vermutet werden könne, da das Insol-

venzverfahren noch nicht abgeschlossen wäre, weshalb er die Unterbrechung des Verfahrens bis zur rechtskräftigen Beendigung des Konkursverfahrens beantrage.

Ausdrücklich verweise der Bw. nochmals im Zusammenhang mit der gegenständlichen ange drohten Haftung darauf, dass grundsätzlich die Inanspruchnahme von Haftungen seitens des Finanzamtes im Ermessen der Abgabenbehörde liege. Diese Ermessensentscheidung wäre nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit aller in Betracht genommenen Umstände gemäß [§ 20 BAO](#) zu treffen.

Bei der Ermessensentscheidung wären nicht nur das öffentliche Interesse an einem gesicherten zeitnahen Abgabenaufkommen und die Einbringlichkeit der Abgabenschuld (Haftungsschuld), sondern auch die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse des Haftungspflichtigen in Betracht zu ziehen (VwGH 17.5.2004, 2003/13/0132). Die Erlassung von Haftungsbescheiden wäre eine Einhebungsmaßnahme, wie dies auch vom Verwaltungsgerichtshof in dessen Entscheidung vom 21.3.1995, 94/14/0156, zum Ausdruck gebracht worden wäre. Wäre die haftungsgegenständliche Abgabe beim Haftungsschuldner uneinbringlich, so werde dies gegen die Erlassung eines gegen ihn gerichteten Haftungsbescheides sprechen. Auch das Vorliegen einer Unbilligkeit der Einhebung im Sinne der [§§ 236](#) und [237 BAO](#), etwa wegen des Grundsatzes von Treu und Glauben, spreche gegen die Inanspruchnahme persönlich Haftender (*Ritz*, Verwaltungsökonomie als Ermessenskriterium, ÖStZ 1996, 70).

Da es sich bei der Haftungsinanspruchnahme um eine Maßnahme der Abgabeneinhebung handle, wären ebenfalls die in der Rechtsprechung zur Abgabennachsicht entwickelten Grundsätze auch im Rahmen der Ermessensübung bei einer Haftungsinanspruchnahme zu berücksichtigen. Für die Haftungsinanspruchnahme bestehe auch dann ein Ermessensspielraum, wenn die Abgaben beim Abgabenschuldner uneinbringlich wären (UFS 11.11.2005, RV/0146-W/03). Die Ermessensentscheidung umfasse auch das Ausmaß der Heranziehung zur Haftung innerhalb des vom Gesetz vorgegebenen Rahmens, wie dies vom Verwaltungsgerichtshof in dessen Entscheidung vom 5.7.2004, 2002/14/0123, zum Ausdruck gebracht werde.

Da die Abgabenbehörde somit den Haftenden auch nur hinsichtlich einer Teilschuld in Anspruch nehmen könne, wäre im Rahmen der Ermessensübung daher auch zu begründen, aus welchen Erwägungen eine Inanspruchnahme mit dem gesamten unberichtigten Abgabenbetrag und nicht nur mit einem Teilbetrag erfolge. Bisher wäre jedoch den diesbezüglichen „Verwürfen“ und Ankündigungen des Finanzamtes eine Begründung für die vom Finanzamt angekündigte „Ermessensentscheidung“, den Bw. für alle im Zeitpunkt der Bescheiderlassung

am Abgabenkonto der Gesellschaft aushaltenden Abgabenschuldigkeiten in Anspruch zu nehmen, nicht vorhanden gewesen.

Der Bw. verweise in diesem Zusammenhang darauf, dass er derzeit über ein monatliches Nettoeinkommen von € 900,00 verfüge, wobei sich gegen ihn auch noch weitere Forderungen von Bankinstituten richten würden.

Wenn nun zu kalkulieren wäre, dass dem Bw. zur Abdeckung dieser gesamten Verbindlichkeiten ein monatliches Nettoeinkommen von € 900,00 zur Verfügung stehe, dann ergebe sich allein aus diesem Grund, dass mit dem Haftungsbescheid jedenfalls die Grundsätze der Billigkeit und Zweckmäßigkeit verletzt würden.

Mit Bescheid vom 15. Februar 2010 wurde der Bw. gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) i.V.m. [§ 80 BAO](#) als Geschäftsführer der O-GmbH für Abgaben in der Höhe von € 7.802,73, nämlich

Abgabe	Betrag	Fälligkeit
Umsatzsteuer 10/2007	6.136,77	17. 12. 2007
Lohnsteuer 11/2007	1.665,96	17. 12. 2007

zur Haftung herangezogen, da diese durch die schuldhafte Verletzung der ihm als Vertreter der Gesellschaft auferlegten Pflichten nicht hätten eingebbracht werden können.

In der dagegen am 16. März 2010 rechtzeitig eingebrochenen Berufung wiederholte der Bw. großteils das in der Stellungnahme vom 6. Oktober 2010 erstattete Vorbringen, weshalb auf dessen Wiedergabe verzichtet wurde, um Wiederholungen zu vermeiden.

Ergänzend brachte er vor, dass er ab jenem Zeitpunkt, ab dem ihm bewusst gewesen wäre, dass Ungereimtheiten in der Geschäftsgebarung vorhanden gewesen wären, zunächst die Einsichtnahme in die zu Grunde liegenden Unterlagen versucht hätte. Als diese durch den Mitgeschäftsführer vereitelt worden wäre, die Möglichkeit der unbehinderten Ausübung seiner Funktion somit nicht zu erzwingen gewesen wäre, hätte er sich gezwungen gesehen, seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden. Entsprechend dem Erkenntnis des VwGH vom 23.1.1997, [95/15/0163](#), wäre ein derartiges Verhalten jedenfalls ausreichend, um ein Verschulden an einer möglichen Pflichtverletzung auszuschließen. Zusammenfassend betonte der Bw., dass vor 2008 keinerlei Veranlassung gegeben gewesen wäre, dem Mitgeschäftsführer nicht zu vertrauen.

Ab jenem Zeitpunkt, ab dem Zahlungsschwierigkeiten der Gesellschaft aufgetreten wären, wären sämtliche Gläubiger aliquot befriedigt worden. Auch das Finanzamt hätte entsprechende Teilzahlungen erhalten.

In Beantwortung des Vorhaltes des Finanzamtes vom 3. Mai 2010, ein (amtliches) Dokument, aus dem hervorgehe, welche Tätigkeit die beiden Geschäftsführer jeweils innehätten, vorzulegen, teilte der Bw. mit Schreiben vom 19. Mai 2010 mit, dass insoferne Schwierigkeiten bestünden, diese Urkunden zu beschaffen, als über das Vermögen der Gesellschaft das Konkursverfahren anhängig wäre und die Geschäftspapiere sich in Verwahrung des anderen Geschäftsführers befänden. Er wäre aber bemüht, trotzdem ein derartiges Dokument zu beschaffen, da entsprechende Urkunden tatsächlich ausgestellt und unterfertigt worden wären.

Mit weiterem Schreiben vom 8. Juni 2010 gab der Bw. ergänzend bekannt, dass es die grundsätzliche Vereinbarung gegeben hätte, dass der Geschäftsbereich der Finanzgebarung und Buchhaltung in den Verantwortungsbereich seines Mitgesellschafters und Mitgeschäftsführers, Herrn A.R., gefallen wäre, während die technischen Belange der Auftragsdurchführung und der Kundenakquisition seinen Verantwortungsbereich dargestellt hätten. Diese strikte Aufgabentrennung wäre durch den zweiten Geschäftsführer in einer Weise ausgelegt worden, dass er in dieser Phase jegliche Auskunft dem Bw. gegenüber verweigert hätte. Es wäre deshalb auch zum Bruch gekommen, der letzten Endes dazu geführt hätte, dass der Bw. die Geschäftsführung zurückgelegt und seinen Geschäftsanteil zum Verkauf angeboten hätte. Er hätte sich nicht nur aus den geschäftlichen Bereichen des gemeinsamen Unternehmens zurückgezogen, sondern wäre durch A.R. aktiv daran gehindert worden, Auskünfte darüber zu erhalten, was die wirtschaftlichen, steuerlichen, sozialversicherungsrechtlichen und buchhalterischen Belange betreffe.

Abschließend wandte er ein, dass es eine schriftliche Übereinkunft zwischen den Gesellschaftern und Geschäftsführern nicht gegeben hätte. Zum Beweis dafür, dass diese Vereinbarung jedoch bestanden hätte und gelebt worden wäre, werde die Einvernahme namentlich genannter Zeugen beantragt.

Daraufhin lud das Finanzamt Herrn A.R. vor, der zeugenschaftlich einvernommen angab, dass die Geschäftsführertätigkeiten des Bw. hauptsächlich die der „Produktion“ (Kostenvoranschläge, Berechnungen, etc.) gewesen wären. Er wiederum hätte zwar die finanziellen Belange der Geschäftsführung innegehabt, jedoch hätte der Bw. jederzeit in allen Belangen ein Mitspracherecht bei den finanziellen Entscheidungen gehabt und umgekehrt. Außerdem wäre der Bw. auch über sämtliche Geschäftsbeziehungen zeichnungsberechtigt gewesen. Er hätte daher über alle Geschäfte die Möglichkeit eines Mitsprache- und Kontrollrechtes gehabt.

Nach dem Zwangsausgleich wären sonstige Lieferanten hauptsächlich in bar ausbezahlt worden. Lediglich hinsichtlich der Verbindlichkeiten bei der Gebietskrankenkasse und beim Finanzamt wäre versucht worden, diese aliquot zu befriedigen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 10. August 2010 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Nach Zitierung der gesetzlichen Bestimmungen und der bezughabenden Judikatur wurde ausgeführt, dass eine im Innenverhältnis getroffene Vereinbarung einen Geschäftsführer nicht gänzlich von seinen steuerrechtlichen Verpflichtungen entbinden könne, da er bei Übertragung seiner Pflichten zumindest eine Auswahl- und Kontrollpflicht wahrzunehmen hätte, deren Verletzung die Konsequenzen einer Haftungsinanspruchnahme nach sich ziehe. Werde ein Geschäftsführer bei der Wahrnehmung seiner Aufgaben behindert, so hätte er unverzüglich die Geschäftsführung zurückzulegen. Dies wäre erst am 7. Juli 2008, also lange nach der Fälligkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben, erfolgt. Darüber hinaus wäre nach den Angaben seines Mitgeschäftsführers der Bw. gar nicht an der Geschäftsausübung gehindert worden, weil er über alle Geschäfte die Möglichkeit eines Mitsprache- und Kontrollrechtes gehabt hätte.

Fristgerecht beantragte der Bw. mit Schreiben vom 9. September 2010 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte ergänzend vor, dass sich die Verwahrung sämtlicher Finanzunterlagen beim zweiten Geschäftsführer anfangs als problemlos dargestellt hätte, da ihm von seiner Seite aus Einblick in die Unterlagen gewährt worden wäre, wenn dies im Zuge seiner Geschäftsführertätigkeit von ihm als erforderlich erachtet worden wäre, um seiner Kontrollpflicht nachzukommen.

Nach Abschluss des ersten Konkursverfahrens im Jahr 2006 hätte der Bw. im Jahr 2007 Einsicht in die genauen Unterlagen der Gesellschaft verlangt. Dies wäre ihm letztlich nach einigen Monaten des Hinhaltens verwehrt worden, weshalb der Bw. die Zurücklegung seiner Geschäftsführertätigkeit mit Schreiben vom Juli 2008 an das Handelsgericht Wien bekanntgegeben hätte. Auch wenn ihm nun vorgeworfen werde, er hätte nicht sogleich nach der ersten Weigerung seine Position als Geschäftsführer zurückgelegt, so könne jedoch nicht erwartet werden, dass man sogleich seine Geschäftsführerfunktion aufgebe, zumal er bis zur ersten Weigerung keinerlei Grund gehabt hätte, an der gewissenhaften Erfüllung der Geschäftsführungstätigkeiten zu zweifeln. Zuletzt wären diese Vermutungen erhärtet worden, als A.R. im Zuge des zweiten Konkurses sich geweigert hätte, die Unterlagen an den Masseverwalter auszuhändigen.

Aus diesem Grund wäre ihm auch eine Beweisführung in der Hinsicht, ob die Gesellschaft noch ausreichend Mittel zur Verfügung gehabt hätte, um die Steuerschulden zu zahlen, nicht

möglich. Gleiches hätte für die Lohnsteuer zu gelten, weil auch hier mangels Unterlagen ungeklärt wäre, ob zu diesem Zeitpunkt tatsächlich eine Auszahlung des Lohnes stattgefunden hätte. Die finanziellen Schwierigkeiten und die endgültige Konkursöffnung würden gegen eine solche Annahme sprechen.

Wenn zuletzt in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt werde, dass das Nichtbezahlen von Abgaben nicht mit dem Fehlen ausreichender Mittel zu rechtfertigen und unabhängig von wirtschaftlichen Schwierigkeiten des Vertretenen schulhaft wäre, so könne diese Aussage nicht verallgemeinert werden. Tatsache wäre, dass die Gläubiger im Zuge der Konkursanbahnung und während des Konkurses in gleichen Raten befriedigt worden wären. Wenn diese Aussage immer stimme, so müsste man automatisch andere Gläubiger benachteiligen und Abgaben immer vollumfänglich entrichten, um einer Haftung als Geschäftsführer zu entgehen, gleichwohl man durch eine derartige Gläubigerbevorzugung andere zivilrechtliche und unter Umständen strafrechtliche Bestimmungen verletze. Diese Aussage könne daher lediglich für den Fall gelten, dass andere Gläubiger vor den Abgabenschulden befriedigt worden wären, wofür jedoch kein Anlassgrund vorhanden wäre.

Mit Schreiben vom 22. Oktober 2010 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat das Finanzamt um Bekanntgabe, inwieweit bei der Erlassung des Haftungsbescheides das Ermessen geübt worden wäre, den für den technischen Bereich zuständigen Bw. zur Haftung heranzuziehen und nicht den für die kaufmännischen Belange zuständigen Mitgeschäftsführer A.R., was dieser laut Niederschrift vom 10. August 2010 selbst einbekannt hätte.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte das Finanzamt am 2. November 2010 mit, dass die Gründe für den Vorrang der Haftungsinanspruchnahme des Bw. darin gelegen wären, dass die Haftungsvoraussetzungen für beide Geschäftsführer vorliegen würden, jedoch der Bw. im Jahr 2009 wesentlich mehr verdient hätte (€ 16.443,91) als A.R. (€ 771,35). Außerdem hätte der Mitgeschäftsführer zwar einbekannt, für die kaufmännischen Angelegenheiten der Gesellschaft zuständig gewesen zu sein, gleichermaßen aber auch bekanntgegeben, dass der Bw. jederzeit Kontroll-, Zeichnungs- und Mitspracherechte bei finanziellen Entscheidungen innegehabt hätte. Darüber hinaus wäre die Ermessensentscheidung zur Ausstellung eines Haftungsbescheides gegenüber dem Bw. allgemein im Bescheid formuliert worden.

Mit Schreiben vom 5. November 2010 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat den Bw. um Bekanntgabe, ab wann und wodurch ihm die Ungereimtheiten auf Seiten des Mitgeschäftsführers A.R. aufgefallen wären.

In Beantwortung dieses Vorhaltes teilte der Bw. mit Schreiben vom 29. November 2010 mit, dass jene Ungereimtheiten, die sich durch das gesamte Verfahren ziehen würden, im Jänner/Februar 2008 begonnen hätten, in ihm Misstrauen zu erwecken, das dazu geführt hätte, in weiterer Folge ganz konkrete Fragen an seinen Mitgeschäftsführer zu richten. So wäre es beispielsweise geschehen, dass sein Mitgeschäftsführer A.R., nachdem er zuvor bekanntgegeben hätte, er würde anlässlich eines durchgeführten Auftrages den Barinkasso übernehmen, in weiterer Folge auf sein diesbezügliches Befragen, wo der durch ihn inkassierte Betrag von € 10.000,00 verblieben wäre, mitgeteilt hätte, dass der Betrag ihm gestohlen worden wäre. Nachdem der Bw. seinen Gesellschaftspartner aufgefordert hätte, er möge darüber wenigstens eine Diebstahlsanzeige erstatten, hätte er wiederum Wochen später feststellen müssen, dass dies nicht erfolgt wäre.

Ein anderes Beispiel wäre der Umstand, dass A.R. ihm gegenüber angegeben hätte, er würde dem Betrieb € 7.000,00 entnehmen, um Sozialversicherungsverbindlichkeiten zu bezahlen. Wochen später darauf angesprochen, wo der diesbezügliche Zahlungsbeleg verbleibe, hätte ihm R. mitgeteilt, dass er dazu keinen bekommen hätte. Zum Verständnis wurde vom Bw. in diesem Zusammenhang festgehalten, dass er in diesen Angelegenheiten jeweils durch die Sekretärin auf derartige Ungereimtheiten aufmerksam gemacht worden wäre und dann die entsprechenden Fragen an A.R. gerichtet hätte.

Diese beiden Vorfälle wären dann Anlass dafür gewesen, dass er von R. Einsicht und Aufschluss in die wirtschaftlichen Gegebenheiten des Unternehmens gefordert hätte, wobei diese Einsichtnahme und die erbetene Information vorerst zugesagt worden wäre, jedoch dann immer wieder Ausflüchte gesucht worden wären. Im Mai und Juni 2008 hätte sich A.R. überhaupt geweigert, dem Bw. Einblick zu gewähren, da „ihn das nichts anging“.

Diese Stellungnahme wäre dann Anlass dafür gewesen, dass der Bw. am 5. Juni 2008 seinen rechtsfreundlichen Vertreter aufgesucht hätte, um eine Beendigung dieser Situation herbeizuführen, wobei jedoch A.R. auch diesem gegenüber nicht bereit gewesen wäre, an der Beendigung dieser Situation mitzuwirken, weshalb dann letzten Endes der Bw. durch seinen rechtlichen Vertreter mit Schreiben vom 7. Juli 2008 seinen Rücktritt als Geschäftsführer gegenüber dem Firmenbuch bekannt gegeben hätte.

In Beantwortung eines Vorhaltes des Unabhängigen Finanzsenates vom 4. Jänner 2011, in dem er um Bekanntgabe ersucht wurde, um welche Probleme im Rahmen des 2006 abgewickelten Konkursverfahren es sich gehandelt hätte und welche Maßnahmen zur Beseitigung dieser Probleme ergriffen worden wären, teilte der Bw. mit Schreiben vom 2. Februar 2011 mit, dass es sich um Probleme mit der Erfüllung der zu leistenden Zwangsausgleichsquoten

gehandelt hätte, da offensichtlich keine Mittel vorhanden gewesen wären, die letzte Quote zu entrichten. Es wäre deshalb zu einer Aussprache zwischen dem Bw. und A.R. gekommen, die dieser dadurch hätte platzen lassen, dass er sich kommentarlos von dieser Zusammenkunft entfernt hätte. Als der Bw. daraufhin intensive Nachforschungen angestellt hätte, um die Ursachen dieser Mittelknappheit zu erfragen, wäre ihm nach und nach mitgeteilt worden, dass ein guter Teil darauf zurückzuführen wären, dass der Mitgesellschafter und Mitgeschäftsführer A.R. Mittel aus der Firma kassiert und inkassierte Forderungen nicht an die Firma abgeführt hätte.

Daraufhin wären jene Maßnahmen ergriffen worden, wie sie im Schreiben vom 5. Juni 2008 angeführt und zum Begehrten gemacht worden wären. Auch nach diesem Schreiben hätte der Bw. von A.R. Aufklärung über diese Vorfälle begehr, wobei jedoch diese Gespräche allesamt damit beendet worden wären, dass R. einerseits die Besprechungen gar nicht wahrgenommen hätte, oder wenn er zu diesen Besprechungen erschienen wäre, diese verlassen hätte.

Dieses Verhalten des Mitgesellschafters und Mitgeschäftsführers wäre dann von ihm zum Anlass genommen worden, mit Schreiben vom 7. Juli 2008 den Rücktritt als Geschäftsführer gegenüber dem Firmenbuch sowie gegenüber dem Mitgesellschafter zu erklären und die Gesellschaft aufzukündigen.

Die mannigfachen Versuche, diese Situation durch konkrete Maßnahmen wirtschaftlicher Art zu beseitigen, wären in diesem Zeitraum an der strikten Weigerung des Mitgesellschafters und Mitgeschäftsführers, diese Maßnahmen mitzutragen, gescheitert. Nachträglich und rückblickend betrachtet, hätte offensichtlich die einzige Absicht des A.R. darin bestanden, der Gesellschaft möglichst viele Barmittel zu entziehen, um sich eine möglicherweise günstige Absprungbasis zu sichern.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 1 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.

Gemäß § 80 Abs. 1 BAO haben die zur Vertretung juristischer Personen berufenen Personen alle Pflichten zu erfüllen, die den von ihnen Vertretenen obliegen. Sie haben insbesondere dafür zu sorgen, dass die Abgaben aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden.

Die Haftung nach § 9 Abs. 1 BAO ist eine Ausfallhaftung (VwGH 24.2.1997, [96/17/0066](#)).

Voraussetzung ist die objektive Uneinbringlichkeit der betreffenden Abgaben im Zeitpunkt der

Inanspruchnahme des Haftenden (VwGH 3.7.1996, [96/13/0025](#)). Uneinbringlichkeit liegt vor, wenn Vollstreckungsmaßnahmen erfolglos waren oder voraussichtlich erfolglos wären (VwGH 26.5.2004, [99/14/0218](#)).

Im gegenständlichen Fall steht die Uneinbringlichkeit fest, da mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 9. Dezember 2009 der über das Vermögen der O-GmbH am 2. Juni 2009 eröffnete Konkurs nach Verteilung an die Massegläubiger aufgehoben wurde.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es Sache des Geschäftsführers, die Gründe darzulegen, die ihn ohne sein Verschulden daran gehindert haben, die ihm obliegenden abgabenrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (VwGH 18.10.1995, [91/13/0037](#), 0038). Er hat also darzutun, weshalb er nicht dafür Sorge tragen konnte, dass die Gesellschaft die anfallenden Abgaben rechtzeitig entrichtet hat, andernfalls von der Abgabenbehörde eine schuldhafte Pflichtverletzung angenommen werden darf (vgl. VwGH 9.7.1997, [94/13/0281](#)).

Bestritten wird, dass dem Bw. als Geschäftsführer der vorgenannten Gesellschaft die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft oblag. Insbesondere ist im Rahmen dieser Verpflichtung für die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben Sorge zu tragen.

Dazu brachte der Mitgeschäftsführer A.R. am 10. August 2010 niederschriftlich zu Protokoll, dass er zwar die finanziellen Belange der Geschäftsführung innegehabt hätte, wohingegen die Geschäftsführertätigkeiten des Bw. hauptsächlich die der Produktion (Kostenvoranschläge, Berechnungen, etc.) gewesen wären, der Bw. aber in allen Belangen ein Mitspracherecht bei den finanziellen Entscheidungen und umgekehrt gehabt hätte. Außerdem wäre der Bw. auch über sämtliche Geschäftsbeziehungen zeichnungsberechtigt gewesen und hätte daher die Möglichkeit eines Mitsprache- und Kontrollrechtes gehabt.

Wenn daraus das Finanzamt schließt, dass damit in Wahrheit keine Aufteilung in unterschiedliche Geschäftsbereiche vorgelegen wäre, so ist dem zu entgegnen, dass auch bei einer Aufgabenteilung dem jeweils anderen Geschäftsführer bestimmte Kontrollbefugnisse sowie Zeichnungsberechtigungen und Mitspracherechte nicht abgesprochen werden können.

Außerdem betrifft das Mitspracherecht laut der genannten niederschriftlichen Aussage zwar finanzielle Entscheidungen. Darunter wird aber wohl eher zu verstehen sein, dass größere Anschaffungen oder Ausweitungen der Geschäftsbeziehungen gemeinsam zu entscheiden waren, denn Entscheidungsbefugnisse des Bw. im alltäglichen und laufenden kaufmännischen Geschäftsbetrieb.

Für diese tatsächliche Aufgabenteilung spricht auch der Bericht des Masseverwalters vom 20. Juli 2009, in dem ebenfalls festgestellt wurde, dass A.R. die kaufmännische Geschäftsführung der Gemeinschuldnerin innegehabt hätte.

Wird im Zuge einer Geschäftsverteilung ein bestimmter Geschäftsführer mit den steuerlichen Angelegenheiten betraut, haftet ein weiterer Geschäftsführer für uneinbringliche Abgabenschulden nur dann, wenn ein Anlass vorliegt, an der Ordnungsmäßigkeit von dessen Geschäftsführung zu zweifeln. Eine Kontrollpflicht, insbesondere auch hinsichtlich des Abgabenkontos der Gesellschaft, ist, solange kein derartiger Anlass vorliegt, nicht gegeben (VwGH 25.11.2002, [99/14/0121](#)).

Im Fall einer Aufteilung der Agenden zwischen mehreren Geschäftsführern einer GmbH können im Regelfall die mit Abgabenangelegenheiten nicht befassten Personen zur Haftung dafür nicht herangezogen werden (VwGH 3.7.2003, [2000/15/0043](#)).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der mit den abgabenrechtlichen Angelegenheiten nicht befasste Vertreter der Gesellschaft nur dann zur Haftung heranzuziehen, wenn er trotz zumutbarer Wahrnehmbarkeit von Unzulänglichkeiten im Agendumbereich des zuständigen Vertreters nichts unternimmt, um Abhilfe zu schaffen (VwGH 13.4.2005, [2005/13/0001](#)).

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH begründet es ein zur Haftung führendes Verschulden auch, wenn ein Geschäftsführer sich eine Hinderung an der Erfüllung seiner Obliegenheiten durch Gesellschafter oder Dritte gefallen lässt, indem er es unterlässt, entweder auf dem Rechtsweg die unbehinderte Ausübung der Geschäftsführerfunktion zu erzwingen oder diese Funktion niederzulegen (VwGH 13.4.2005, [2005/13/0001](#)).

Der Bw. verweist in seinen Ausführungen darauf, dass er erst nach Abwicklung des Insolvenzverfahrens (Zwangsausgleich) im Jahr 2008 feststellen hätte müssen, dass auf Seiten seines Mitgeschäftsführers Ungereimtheiten aufgetreten wären und diesem Malversationen vorzuwerfen gewesen wären, woraufhin A.R. ihm die Einsicht in die Unterlagen der Gesellschaft verweigert hätte. Da sich der Bw. auf Grund dessen nicht nachvollziehbaren Verhaltens des Verdächtigen auf unrechtmäßiges Handeln seines Mitgeschäftsführers nicht mehr erwehren hätte können, hätte er Anfang Juli 2008 seinen Rücktritt als Geschäftsführer erklärt.

Im Schreiben vom 29. November 2010 gab der Bw. bekannt, dass die auf Seiten des A.R. bestehenden Ungereimtheiten ihn bereits im Jänner/Februar 2008 veranlasst hätten, in ihm Misstrauen hinsichtlich der ordnungsgemäßen Geschäftsführung zu erwecken. Da er aber erst im Juli 2008 seinen Rücktritt als Geschäftsführer erklärte, erfüllte er die vom

Verwaltungsgerichtshof vorgegebene Handlungsweise nicht, weil ein Zuwarten über sechs Monate nach der höchstgerichtlichen Judikatur jedenfalls als zu lang anzusehen ist (VwGH 25.9.1992, [91/17/0134](#)).

Darüber hinaus hätte der Bw. bereits anlässlich des ersten Konkursverfahrens im Jahre 2006 Zweifel an der ordnungsgemäßen Geschäftsführung durch den Mitgeschäftsführer R. haben müssen.

Da somit für ihn Anlass der Annahme bestand, dass der andere Geschäftsführer die ihm intern zugewiesenen Aufgaben nicht oder unvollständig erfüllt, hätte er sich auf den intern zuständigen Vertreter nicht mehr verlassen dürfen, weshalb ihm daher ein Überwachungsverschulden anzulasten ist.

Infolge der schuldhafte Pflichtverletzung durch den Bw. konnte die Abgabenbehörde nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.5.2004, [2003/17/0134](#)), auch davon ausgehen, dass die Pflichtverletzung Ursache für die Uneinbringlichkeit der haftungsgegenständlichen Abgaben war.

Die im Rahmen des [§ 224 BAO](#) zu treffende Ermessensentscheidung iSd [§ 20 BAO](#) ist innerhalb der vom Gesetzgeber gezogenen Grenze nach Billigkeit und Zweckmäßigkeit unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Umstände zu treffen. Wesentliches Ermessenskriterium ist die Vermeidung eines endgültigen Abgabenausfalles. Aus dem auf die Hereinbringung der Abgabenschuld beim Haftenden gerichteten Besicherungszweck der Haftungsnorm folgt, dass die Geltendmachung der Haftung in der Regel ermessenskonform ist, wenn die betreffende Abgabe beim Primärschuldner uneinbringlich ist (VwGH 25.6.1990, [89/15/0067](#)).

Zu berücksichtigen war im gegenständlichen Fall, dass der Bw. lediglich den technischen, hingegen der Mitgeschäftsführer A.R. den kaufmännischen Bereich innehatte. Allerdings lässt sich daraus nichts gewinnen, weil aktenkundig ist, dass A.R. im Jahr 2009 ein Bruttoeinkommen von € 899,88 und im Jahr 2010 von lediglich € 168,50 bezog, hingegen der Bw. im Jahr 2009 € 23.508,35 von den Firmen M-GmbH und O-Ltd. sowie im Jahr 2010 € 16.325,26 brutto von der O-Ltd. (von der M-GmbH ist noch kein Lohnzettel übermittelt).

Darüber hinaus wurde der Antrag auf Eröffnung des Schuldenregulierungsverfahrens über das Vermögen des A.R. mit Beschluss des Bezirksgerichtes Mödling vom 7. Mai 2009 mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bleibt aber bei Uneinbringlichkeit der Abgabenforderung beim anderen Gesamtschuldner für die Inanspruchnahme des verbleibenden Gesamtschuldners kein Spielraum für die Ermessensübung (zB VwGH 26.6.2003, [2002/16/0301](#)).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der O-GmbH zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 7. März 2011