



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Senat-10 im Beisein der Schriftführerin über die Berufung des Bw., vertreten durch Steuerberatungskanzlei, vom 30. Juni 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 14. Februar 2011 betreffend Haftung gemäß § 9 iVm § 80 BAO nach der am 27. September 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben und die Haftung für nachstehende Abgaben auf € 284.642,37 (statt € 629.198,09) herabgesetzt:

Kapitalertragsteuer 01-12/2005	82.790,22
Kapitalertragsteuer 01-12/2006	60.020,06
Kapitalertragsteuer 01-12/2007	31.414,80
Umsatzsteuer 2005	24.116,97
Umsatzsteuer 2006	20.373,41
Umsatzsteuer 2007	13.380,79
Umsatzsteuer 10/2008	1.657,18
Körperschaftsteuer 2005	50.888,94

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Mit Beschluss des Handelsgerichtes Wien vom 18. Februar 2010 wurde die K-GmbH infolge Vermögenslosigkeit im Firmenbuch von Amts wegen gelöscht.

Mit Bescheid vom 14. Februar 2011 wurde der Berufungswerber (Bw.) gemäß [§ 9 Abs. 1 BAO](#) iVm [§ 80 BAO](#) als ehemaliger Geschäftsführer der genannten Gesellschaft für Abgaben in der Höhe von € 629.198,09, nämlich

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Kapitalertragsteuer 01-12/2003	15.622,16	binnen einer Woche nach Zufließen
Umsatzsteuer 2003	22.515,67	16. 02. 2004
Normverbrauchsabgabe 01-12/2003	15.528,05	16. 02. 2004
Kapitalertragsteuer 01-12/2004	2.816,15	binnen einer Woche nach Zufließen
Kapitalertragsteuer 01-12/2005	165.580,44	binnen einer Woche nach Zufließen
Körperschaftsteuer 2003	8.279,27	18. 04. 2005
Umsatzsteuer 2005	48.233,94	15. 02. 2006
Kapitalertragsteuer 01-12/2006	60.020,06	binnen einer Woche nach Zufließen
Körperschaftsteuer 2004	957,49	24. 04. 2006
Körperschaftsteuer 2005	101.777,88	18. 01. 2007
Kapitalertragsteuer 01-12/2007	31.414,80	binnen einer Woche nach Zufließen
Umsatzsteuer 2006	20.373,41	15. 02. 2007
Umsatzsteuer 2007	13.380,79	15. 02. 2008
Umsatzsteuer 10/2008	1.657,18	15. 12. 2008
Umsatzsteuer 12/2008	649,04	15. 02. 2009
Verspätungszuschlag 2003	1.552,81	02. 03. 2009
Anspruchszinsen 2003	1.216,04	02. 03. 2009
Anspruchszinsen 2004	147,06	02. 03. 2009
Anspruchszinsen 2005	11.880,04	02. 03. 2009
Säumniszuschlag 2004	310,56	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2004	450,31	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2006	964,68	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2007	407,47	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2008	267,62	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2009	312,44	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2009	56,32	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2009	3.311,61	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2009	1.200,40	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2009	628,30	16. 03. 2009
Körperschaftsteuer 2006	55.636,05	14. 04. 2009
Körperschaftsteuer 2007	32.473,12	14. 04. 2009
Anspruchszinsen 2006	3.966,12	14. 04. 2009
Anspruchszinsen 2007	589,02	14. 04. 2009
Säumniszuschlag 2009	165,59	20. 05. 2009
Säumniszuschlag 2009	2.035,56	20. 05. 2009
Säumniszuschlag 2009	237,60	20. 05. 2009
Säumniszuschlag 2009	364,26	17. 07. 2009
Stundungszinsen 2009	1.388,21	17. 07. 2009
Säumniszuschlag 2009	182,13	16. 10. 2009
Säumniszuschlag 2009	186,50	16. 10. 2009
Säumniszuschlag 2009	182,13	18. 01. 2010
Säumniszuschlag 2009	93,25	18. 01. 2010
Säumniszuschlag 2009	186,56	18. 01. 2010

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 30. Juni 2011 rechtzeitig eingebrochenen Berufung sowie in der Berufungsergänzung vom 24. Oktober 2011 wandte der Bw. ein, dass sämtliche haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten auf den Feststellungen einer Betriebsprüfung betreffend die K-GmbH beruhen würden, die erst mit dem Bericht vom 9. Jänner 2009 bzw. den darauf

basierenden Bescheiden festgesetzt worden wären. Der Bw. wäre aber nur bis 7. Jänner 2009 Geschäftsführer dieser Gesellschaft gewesen.

Gemäß [§ 9 BAO](#) würden die Geschäftsführer einer GmbH für die Abgaben der Gesellschaft insoweit haften, als diese Abgaben infolge schuldhafter Verletzung der den Vertretern auferlegten Pflichten nicht eingebbracht werden könnten. Diese Haftung erstrecke sich vor allem auf Abgaben, deren Zahlungstermin in die Zeit der Vertretungstätigkeit falle (*Ritz, BAO*³, Rz 26 zu § 9). Weiters erstrecke sich die Haftung auf offene Abgabenschuldigkeiten des Vorgängers, wobei der Geschäftsführer verhalten wäre, sich bei Übernahme seiner Geschäftsführertätigkeit darüber zu unterrichten, ob und in welchem Ausmaß die nunmehr von ihm vertretene GmbH bisher ihren steuerlichen Verpflichtungen nachgekommen wäre (VwGH 27.2.2003, [2000/15/0119](#)).

Der Zahlungstermin der Umsatzsteuer 12/2008 sowie sämtlicher im Haftungsbescheid angeführter Verspätungszuschläge, Anspruchsziens und Säumniszuschläge liege jedenfalls nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit des Bw. und könne schon deshalb nicht haftungsweise geltend gemacht werden.

Zur Haftung für die Abgabenverbindlichkeiten des Jahres 2003 werde weiters angeführt, dass die ursprünglichen Umsatz- und Körperschaftsteuerbescheide bereits am 10. März 2005 ergangen und somit bereits rechtskräftig gewesen wären, als der Bw. am 1. Juli 2005 die Geschäftsführung übernommen hätte. Sämtliche Steuernachforderungen für dieses Jahr würden den An- und Verkauf von zwei PKW betreffen, die zu keinem Zeitpunkt im Betriebsvermögen der GmbH geführt worden, sondern auf Frau I.K. angemeldet gewesen wären. Die Betriebsprüfung selbst hätte von diesen Vorgängen nur durch eine MIAS-Abfrage Kenntnis erlangt, eine Abfrage, die dem einzelnen Abgabepflichtigen gar nicht zur Verfügung stehe.

Der Bw. solle in diesem Falle also für Abgabenschulden zur Haftung herangezogen werden, deren Entstehen für ihn in keiner Weise ersichtlich gewesen (bereits rechtskräftige Steuerbescheide ohne diese Nachforderungen, PKW nicht im Betriebsvermögen und im Aufwand des Unternehmens) und über deren Entstehen er trotz entsprechender Erkundigungen von R.K., dem Eigentümer und damaligen Geschäftsführer der K-GmbH, nicht informiert worden wäre. Hier seitens der Abgabenbehörde dem Bw. ein Verschulden zu unterstellen, erscheine trotz Anlegens der größtmöglichen Sorgfaltsmaßstäbe völlig überzogen, da der Bw. keine seiner abgabenrechtlichen Pflichten verletzt hätte.

Zur Haftung für die Abgabenverbindlichkeiten der Jahre 2004-2007 wäre festzuhalten, dass diese Abgaben zum überwiegenden Teil deshalb vorgeschrieben worden wären, da R.K. unter

dem Deckmantel der K-GmbH schwerwiegende Malversationen betrieben hätte. So hätte Herr K. Rechnungen an verschiedene Bauunternehmen ausgestellt, die er auf sein Privatkonto einbezahlt hätte. In der Buchhaltung des Unternehmens hätte er unter den Rechnungsnummern andere Kunden mit anderen Rechnungsbeträgen aufscheinen lassen. Auch die Feststellung der Betriebsprüfung, dass das Rechnungsbild völlig verschieden von den üblichen Ausgangsrechnungen der Gesellschaft wäre, zeige klar, dass es sich hier um Malversationen des R.K. gehandelt hätte.

Der Bw. hätte von diesen Malversationen keine Ahnung gehabt und hätte sich darüber auch kein Bild verschaffen können, da die Buchhaltung der GmbH ein in sich geschlossenes Rechenwerk dargestellt hätte. Auf das Privatkonto von Herrn K. hätte der Bw. in keinem Zeitpunkt Zugriff noch Kenntnisse von den Kontobewegungen gehabt. Im Übrigen wäre die Buchhaltung auch im Zeitpunkt der Geschäftsführung des Bw. von R.K. verantwortlich geführt worden, wobei der Bw. schon auf Grund der Alleingesellschafterposition von Herrn K. keinen Anlass gehabt hätte, an dessen Seriosität zu zweifeln.

Bei richtiger Würdigung aller Sachverhaltselemente ergebe sich der Schluss, dass Herr K. unter dem Deckmantel der K-GmbH in den genannten Jahren einen eigenen Gewerbebetrieb geführt hätte, der mit der GmbH nichts zu tun gehabt hätte. Zur Verschleierung des Umstandes, dass es sich um einen eigenen Gewerbebetrieb gehandelt hätte, hätte R.K. den Namen der GmbH benutzt. Die Einnahmen aus diesem Gewerbebetrieb wären nur diesem zugutegekommen und hätten von der Betriebsprüfung eigentlich auch ihm zugerechnet werden müssen.

Weder an den Malversationen, die der Bw. auch nicht hätte verhindern können, da nach der allgemeinen Lebenserfahrung vor allem im Zeitalter der EDV nie verhindert werden könne, dass Firmendaten missbräuchlich verwendet würden, noch an der falschen Zuordnung der Erlöse zur GmbH anstelle zu R.K. durch die Betriebsprüfung treffe den Bw. ein Verschulden, das die haftungsweise Inanspruchnahme für die Abgabenschuldigkeiten rechtfertige.

Die anderen Feststellungen der Betriebsprüfung für die Jahre 2004-2007 würden lediglich Annahmen betreffen, die auf Schätzungen basieren würden. Dies betreffe die Feststellungen zur Anerkennung des prozentuellen PKW-Aufwandes des Jahres 2005 ebenso wie die Hinzurechnung von ungeklärten Bankeingängen auf dem Privatkonto des Herrn K. und die Hinzurechnung von Sicherheitszuschlägen zu den Erlösen. Hinsichtlich der verhängten Sicherheitszuschläge verwies der Bw. auf die Berufung der Gesellschaft vom 8. und 10. April 2009, wonach von der Betriebsprüfung de facto eine Vollprüfung vorgenommen worden wäre,

weshalb daher keineswegs Sicherheitszuschläge in den vorgeschriebenen Höhen hätten festgesetzt werden können.

Die Vorschreibung der Abgaben, die auf Grund der ungeklärten Bankeingänge, der Privatnutzung der PKWs und der Sicherheitszuschläge berechnet worden wären, zur Haftung durch den Bw. impliziere, dass dieser bei der Erklärung, Berechnung und Bezahlung der laufenden Abgaben sowohl die Bankeingänge auf dem Privatkonto des Herrn K. hätte kennen müssen bzw. können als auch schon die Sicherheitszuschläge und den geänderten Privatanteil der PKW-Nutzung. Diese Prämisse übersteige aber die Anforderungen an die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes bei Weitem, sodass auch bei der Nichtentrichtung dieser Abgaben kein Verschulden des Bw. gegeben wäre.

Abschließend beantragte der Bw. die Durchführung einer mündlichen Verhandlung und die Entscheidung durch den Berufungssenat.

Mit Schreiben vom 14. Februar 2012 ersuchte der Unabhängige Finanzsenat den Gesellschafter und früheren Geschäftsführer der GmbH, R.K. , um Bekanntgabe, ob der Bw. von den Malversationen laut Betriebsprüfungsbereich vom 9. Jänner 2009, insbesondere hinsichtlich der Abschreibung von PKWs, die auf die Ehegattin des Gesellschafters angemeldet gewesen wären, der Ausstellung von unterschiedlichen Rechnungen, der Nichterklärung von Erlösen und des fingierten Honoraraufwandes, Bescheid wusste.

In Beantwortung dieses Auskunftsersuchens teilte R.K. mit Schreiben vom 27. Februar 2012 mit, dass der Bw. keinen Zugang zur bzw. Einblick in die Buchhaltung oder sonstigen Unterlagen des Unternehmens K-GmbH gehabt hätte. Der Gesellschafter hätte alle ihm vorgeworfenen Tätigkeiten ausgeführt, ohne den Bw. davon in Kenntnis zu setzen. Er wäre daher auch als tatsächlicher Machthaber der Gesellschaft rechtskräftig für das Finanzvergehen verurteilt. Der Bw. hätte für die GmbH nur im Bereich Installation von sicherheitstechnischen Anlagen als Subunternehmer Leistungen erbracht und diese nach Aufwand verrechnet.

Die PKWs wären von ihm (R.K.) auf den Namen seiner Gattin angemeldet gewesen, wären aber von ihm für die Gesellschaft genutzt worden, weshalb bei der Strafverhandlung auch die Abschreibung anerkannt worden wäre. Der Bw. hätte auch weder mit den Rechnungen der GmbH noch mit irgendwelchen Bankeingängen zu tun gehabt. Diese Erlöse wären dem Bw. verborgen geblieben, da es sich hierbei um haustechnische Leistungen gehandelt hätte, die nicht in sein Fachgebiet gefallen wären. Der erwähnte Honoraraufwand wäre nicht fingiert gewesen und bei Gericht anerkannt worden.

In der am 31. Mai 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde seitens der steuerlichen Vertretung ergänzend ausgeführt, dass R.K. mit Urteil des Landesgerichtes für Strafsachen Wien vom 25. Oktober 2011 wegen Abgabenhinterziehung unter anderem auch für die haftungsgegenständlichen Abgabenschuldigkeiten zu einer Geldstrafe in Höhe von € 380.000,00 verurteilt worden wäre. Darüber hinaus werde noch einmal darauf verwiesen, dass die fingierten Rechnungen auf das Privatkonto des R.K. geflossen wären und in der Buchhaltung der GmbH die Bezahlung der offiziellen Rechnungsnummern bar über die Kassa erfolgt wäre.

Der Amtsbeauftragte sehe in der Vernachlässigung der Überwachungspflicht die schuldhafte Pflichtverletzung. Der Bw. hätte sich in der Ausübung seiner Rechte beschneiden lassen, worin eine schuldhafte Pflichtverletzung zu erblicken wäre.

Die steuerliche Vertreterin erwiderte, dass eine schuldhafte Pflichtverletzung des Bw. nicht gegeben wäre, da es sich hier um ein Planungsbüro handle, wobei der Bw. planend tätig gewesen wäre. Die gegenseitigen Malversationen des R.K. wären in einer als bekannt malversiv anfälligen Branche der Bauwirtschaft erfolgt.

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.

Persönliche Haftungen erstrecken sich gemäß § 7 Abs. 2 BAO auch auf Nebenansprüche im Sinne des § 3 Abs. 1 und 2 BAO. Zu diesen Nebenansprüchen gehören gemäß § 3 Abs. 2 lit. d BAO insbesondere die Nebengebühren der Abgaben, wie die Stundungs- und Aussetzungszinsen, der Säumniszuschlag und die Kosten (Gebühren und Auslagenersätze) des Vollstreckungs- und Sicherungsverfahrens, worunter gemäß § 26 AbgFO insbesondere Pfändungsgebühren und die durch die Vollstreckungsmaßnahmen verursachten Barauslagen (somit auch Postgebühren) fallen.

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.

Der nach Abgabenvorschriften Haftungspflichtige kann gemäß § 248 BAO unbeschadet der Einbringung einer Berufung gegen seine Heranziehung zur Haftung innerhalb der für die Einbringung der Berufung gegen den Haftungsbescheid offenstehenden Frist auch gegen den Bescheid über den Abgabenanspruch berufen.

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 18. Februar 2010 die K-GmbH infolge Vermögenslosigkeit im Firmenbuch von Amts wegen gelöscht wurde.

Unbestritten ist, dass der Bw. vom 1. Juli 2005 bis 7. Jänner 2009 Geschäftsführer der K-GmbH war. Von ihm bestritten wird allerdings, dass ihm die Erfüllung der abgabenrechtlichen Pflichten der Gesellschaft (insbesondere die rechtzeitige und vollständige Entrichtung der Abgaben) hinsichtlich der von der Betriebsprüfung (ab 21. Jänner 2009) festgesetzten haftungsgegenständlichen Abgaben obliegen wäre, weil er eben schon am 7. Jänner 2009 seine Geschäftsführungsfunktion niedergelegt hätte.

Dieser Ansicht des Bw. muss entgegengehoben werden, dass sich der Zeitpunkt, für den zu beurteilen ist, ob der Vertretene die für die Abgabenentrichtung erforderlichen Mittel hatte, danach bestimmt, wann die Abgaben bei Beachtung der abgabenrechtlichen Vorschriften zu entrichten gewesen wären (VwGH 23.11.2004, [2001/15/0108](#)). Bei Selbstbemessungsabgaben (zB Umsatzsteuer und Kapitalertragsteuer) ist nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes maßgebend, wann die Abgaben bei ordnungsgemäßer Selbstberechnung abzuführen gewesen wären (VwGH 15.12.2004, [2004/13/0146](#)); maßgebend ist daher ausschließlich der Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, somit unabhängig davon, ob und wann die Abgabe bescheidmäßig festgesetzt wird (VwGH 23.1.2003, [2001/16/0291](#)). Bei bescheidmäßig festzusetzenden Abgaben (zB Körperschaftsteuer) ist grundsätzlich die erstmalige Abgabenfestsetzung entscheidend (VwGH 21.5.1992, [88/17/0216](#)), die bei den haftungsgegenständlichen Abgaben überwiegend vor der Zurücklegung laut oben angeführter Tabelle gelegen war.

Lediglich folgende Abgaben, bei denen der Fälligkeitszeitpunkt tatsächlich nach Beendigung der Geschäftsführertätigkeit des Bw. lag, waren aus der Haftung zu nehmen:

<i>Abgabe</i>	<i>Betrag</i>	<i>Fälligkeit</i>
Umsatzsteuer 12/2008	649,04	15. 02. 2009
Verspätungszuschlag 2003	1.552,81	02. 03. 2009
Anspruchszinsen 2003	1.216,04	02. 03. 2009
Anspruchszinsen 2004	147,06	02. 03. 2009
Anspruchszinsen 2005	11.880,04	02. 03. 2009
Säumniszuschlag 2004	310,56	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2004	450,31	16. 03. 2009

Säumniszuschlag 2006	964,68	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2007	407,47	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2008	267,62	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2009	312,44	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2009	56,32	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2009	3.311,61	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2009	1.200,40	16. 03. 2009
Säumniszuschlag 2009	628,30	16. 03. 2009
Körperschaftsteuer 2006	55.636,05	14. 04. 2009
Körperschaftsteuer 2007	32.473,12	14. 04. 2009
Anspruchszinsen 2006	3.966,12	14. 04. 2009
Anspruchszinsen 2007	589,02	14. 04. 2009
Säumniszuschlag 2009	165,59	20. 05. 2009
Säumniszuschlag 2009	2.035,56	20. 05. 2009
Säumniszuschlag 2009	237,60	20. 05. 2009
Säumniszuschlag 2009	364,26	17. 07. 2009
Stundungszinsen 2009	1.388,21	17. 07. 2009
Säumniszuschlag 2009	182,13	16. 10. 2009
Säumniszuschlag 2009	186,50	16. 10. 2009
Säumniszuschlag 2009	182,13	18. 01. 2010
Säumniszuschlag 2009	93,25	18. 01. 2010
Säumniszuschlag 2009	186,56	18. 01. 2010

Da der Bw. erst ab 1. Juli 2005 Geschäftsführer der K-GmbH war und sich auch im Rechenwerk der Gesellschaft kein Anhaltspunkt für die Malversationen des damaligen Gesellschafters und Geschäftsführers der GmbH, R.K. , ergab, kann dem Bw. ein Verschulden an der Nichterklärung und Nichtabfuhr der bis zu diesem Zeitpunkt von der Betriebsprüfung festgesetzten Abgaben nicht vorgeworfen werden. Daher verbleiben für die Haftung nachstehende Beträge:

<i>Abgabe</i>	<i>laut Haftungsbescheid</i>	<i>gemäß Verschulden</i>
Kapitalertragsteuer 01-12/2003	15.622,16	0,00
Kapitalertragsteuer 01-12/2004	2.816,15	0,00
Kapitalertragsteuer 01-12/2005	165.580,44	82.790,22
Kapitalertragsteuer 01-12/2006	60.020,06	60.020,06
Kapitalertragsteuer 01-12/2007	31.414,80	31.414,80
Normverbrauchsabgabe 01-12/2003	15.528,05	0,00
Umsatzsteuer 2003	22.515,67	0,00
Umsatzsteuer 2005	48.233,94	24.116,97
Umsatzsteuer 2006	20.373,41	20.373,41
Umsatzsteuer 2007	13.380,79	13.380,79
Umsatzsteuer 10/2008	1.657,18	1.657,18
Körperschaftsteuer 2003	8.279,27	0,00
Körperschaftsteuer 2004	957,49	0,00
Körperschaftsteuer 2005	101.777,88	50.888,94
gesamt		284.642,37

Das Verschulden des Bw. an der Nichterklärung und Nichtabfuhr der für Zeiträume ab Beginn seiner Geschäftsführertätigkeit aushaltenden Abgaben gründet in den Aussagen des R.K. in seiner Vorhaltsbeantwortung vom 27. Februar 2012, in der er einbekanntte, dass er alle ihm

vorgeworfenen Tätigkeiten ausgeführt hätte, ohne den Bw. davon in Kenntnis zu setzen, zumal der Bw. auch gar keinen Zugang zur bzw. Einblick in die Buchhaltung gehabt hätte. Er selbst wäre der tatsächliche Machthaber der Gesellschaft gewesen. Weiters hätte der Bw. nach seinen Angaben nur im Bereich Installation von sicherheitstechnischen Anlagen Leistungen für die GmbH erbracht.

Eine Geschäftsführung ohne Aufgabenbereich im Sinne des GmbHG ist aber undenkbar. Ein Vertreter, der weiß, dazu nicht in der Lage zu sein und dessen ungeachtet die Funktion eines Geschäftsführers übernimmt, handelt schon deswegen schuldhaft, weil ihm bewusst sein muss, dass er der gesetzlichen Sorgfaltspflicht des [§ 25 Abs. 1 GmbHG](#) nicht entsprechen kann.

Aus dem Einwand des Bw., von den Malversationen des Gesellschafters nichts gewusst zu haben, lässt sich nichts gewinnen, weil ein für die Haftung eines Geschäftsführers relevantes Verschulden auch dann vorliegt, wenn sich der Geschäftsführer vor der Übernahme seiner Funktion mit einer Beschränkung seiner Befugnisse einverstanden erklärt bzw. eine solche Beschränkung in Kauf nimmt, die die künftige Erfüllung seiner gesetzlichen Verpflichtung, insbesondere den Abgabenbehörden gegenüber, unmöglich macht. Das Einverständnis, nur formell als Geschäftsführer zu fungieren, somit auf die tatsächliche Geschäftsführung keinen Einfluss zu nehmen, stellt eine derartige Beschränkung der Befugnisse eines Geschäftsführers dar (VwGH 22.1.2004, [2003/14/0097](#)).

Auch wenn der Bw. den Gesellschafter R.K. nicht ausdrücklich mit den abgabenrechtlichen Pflichten betraute, so nahm er dennoch durch seine vollkommene Inaktivität in Kauf, dass dieser, wie auch in Wahrheit geschehen, seine Rechte und Pflichten als faktischer Machthaber in Anspruch nahm. Bei Betrauung Dritter (in Analogie zur Geschäftsführung ohne Auftrag) mit den abgabenrechtlichen Pflichten besteht die Haftung vor allem bei Verletzung von Auswahl- und Überwachungspflichten (VwGH 16.9.2003, [2000/14/0106](#)). Der Vertreter hat beauftragte Personen zumindest in solchen Abständen zu überwachen, die es ausschließen, dass ihm Steuerrückstände verborgen bleiben (VwGH 21.10.2003, [2001/14/0099](#)).

Behauptet der Geschäftsführer einer GmbH, er wäre durch Gesellschafter an der Erfüllung seiner Pflichten gehindert worden, so schließt dies ein Verschulden an der Verletzung seiner Pflichten nicht aus. Der Bw. wäre in diesem Fall verhalten gewesen, entweder sofort im Rechtsweg die Möglichkeit der unbehinderten Ausübung seiner Funktion zu erzwingen oder seine Funktion niederzulegen und als Geschäftsführer auszuscheiden (VwGH 27.2.2008, [2005/13/0084](#)).

Auch der Einwand des Bw., dass die von der Betriebsprüfung festgesetzten Abgaben eigentlich R.K. und nicht der GmbH hätten vorgeschrieben werden müssen, geht ins Leere, weil Einwendungen gegen den Abgabenanspruch nicht mit Erfolg im Haftungsverfahren vorgebracht werden können, sondern ausschließlich im Berufungsverfahren gemäß [§ 248 BAO](#) betreffend Bescheide über den Abgabenanspruch, zumal nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes auch die nach [§ 9 BAO](#) erforderliche Verschuldensprüfung von der objektiven Richtigkeit der Abgabenfestsetzung auszugehen hat (VwGH 27.2.2008, [2005/13/0094](#)).

Im gegenständlichen Fall bringt der Bw. auch keine sonstigen triftigen Gründe, aus denen ihm die Erfüllung seiner abgabenrechtlichen Pflichten unmöglich gewesen wäre, vor. Insbesondere wurde nicht behauptet, dass dem Bw. keine Mittel zur Errichtung der haftungsgegenständlichen Abgaben zur Verfügung gestanden wären.

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](#)).

Auf Grund des Vorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen des [§ 9 Abs. 1 BAO](#) erfolgte somit die Inanspruchnahme des Bw. als Haftungspflichtiger für die Abgabenschuldigkeiten der K-GmbH im Ausmaß von nunmehr € 284.642,37 zu Recht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 27. September 2012